

Janette Kuhlberg

# Kiinan siirtohinnoittelu suomalaisyrityksen näkökulmasta

Metropolia Ammattikorkeakoulu  
Tradenomi  
Liiketalouden koulutusohjelma  
Opinnäytetyö  
Marraskuu 2012

## Sisällys

1	Johdanto	1
1.1	Taustaa	1
1.2	Tutkimusongelma ja -kysymykset	1
1.3	Tutkimusmenetelmä ja tutkimuksen toteutus	2
1.4	Teoreettinen viitekehys ja aineisto	3
1.5	Käsitteistö	4
2	Siirtohinnoitteludokumentointi Suomessa	6
2.1	Siirtohinnoittelu	6
2.2	Etuyhteys	7
2.2.1	Etuyhteys yritysten välillä	7
2.2.2	Etuyhteyssuhteet siirtohinnoitteludokumentoinnissa	9
2.3	Siirtohinnoitteludokumentoinnin tarkoitus ja menetelmät	9
2.3.1	Perinteiset menetelmät	10
2.3.2	Liiketoimivoittomenetelmät	11
2.4	Siirtohinnoitteludokumentointisäädökset	12
2.5	Euroopan unionin siirtohinnoitteludokumentointimalli	14
2.6	Dokumentointivelvoite Suomessa	14
2.6.1	Kevennykset ja vapautukset dokumentointivelvoitteesta	15
2.6.2	Pienet ja keskisuuret yritykset	16
3	Siirtohinnoittelu ja siirtohinnoitteludokumentointi Kiinassa	17
3.1	Siirtohinnoittelusäädökset Kiinassa	17
3.2	Etuyhteyden määritelmä Kiinassa	18
3.3	Siirtohinnoitteludokumentointi Kiinassa	19
3.3.1	Jälleenmyyntihintamenetelmä	20
3.3.2	Kustannusvoittolisämenetelmä	21
3.3.3	Markkinahintavertailumenetelmä	21
3.3.4	Muut menetelmät	22
3.4	Siirtohinnoitteludokumentointiin vaikuttavat tekijät Kiinassa	22

4	Verotus Kiinassa	23
4.1	Kiinan yritysverotus	23
4.2	APA-järjestelmä	23
4.2.1	APA-järjestelmän hyödyt ja haitat	24
4.2.2	APA-järjestelmä Kiinassa	25
4.2.3	Suomen ja Kiinan välinen verosopimus	25
5	Empiirinen osuus	26
5.1	Tutkimuksen toteutus	26
5.2	Haastateltavat	26
5.3	Haastattelut	28
5.3.1	Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytäntöjen erot	28
5.3.2	Ulkoisten tekijöiden vaikutukset siirtohinnoitteluun Kiinassa	29
5.3.3	Yritysten kohtaamat ongelmat Kiinan siirtohinnoittelussa	30
5.3.4	Siirtohinnoittelun vaikutukset yrityksen verotukseen Kiinassa	31
5.4	Tutkimustulokset	32
5.4.1	Erot Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytännöissä	33
5.4.2	Ulkoisten tekijöiden vaikutukset suomalaisyritysten siirtohinnoitteluun Kiinassa	33
5.4.3	Yritykset kohtaavat ongelmia Kiinan siirtohinnoittelussa	34
5.4.4	Siirtohinnoittelun mahdollisuudet vaikuttaa yrityksen verotukseen Kiinassa	35
6	Lopuksi	35
6.1	Johtopäätökset ja jatkotutkimusehdotus	35
6.2	Teorian ja haastattelutuloksien vertailu	37
6.3	Tutkimuksen arviointi	38
	Lähteet	41
	Liitteet	
	Liite 1. Teemahaastattelukysymykset Professori Jiang, SYSU	
	Liite 2. Teemahaastattelukysymykset Yritys A ja Wärtsilä	
	Liite 3. Teemahaastattelukysymykset Kari Pahlman, KPMG	

Tekijä Otsikko Sivumäärä Aika	Janette Kuhlberg Kiinan siirtohinnoittelu suomalaisyrityksen näkökulmasta 43 sivua + 3 liitettä Lokakuu 2012
Tutkinto	Tradenomi
Koulutusohjelma	Liiketalous
Suuntautumisvaihtoehto	Talous ja rahoitus
Ohjaaja(t)	Lehtori Iris Kähkönen
<p>Opinnäytetyön tarkoituksena oli selvittää Kiinan siirtohinnoittelua suomalaisyrityksen näkökulmasta. Tutkimus siis keskittyi erityisesti suomalaisyrityksiin ja niiden siirtohinnoitteluun. Verotusta käsiteltiin työssä vain niiltä osin, kuin se oli asian ymmärtämisen kannalta tarpeellista. Opinnäytetyössä selvitettiin Kiinan siirtohinnoittelua, millaisia siirtohinnoitteluongelmia suomalaisyritykset kohtaavat Kiinassa ja voiko yrityksen verotukseen Kiinassa vaikuttaa siirtohinnoittelun keinoin.</p> <p>Tutkimusmenetelmänä oli kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimusmenetelmä. Työn teoreettisena viitekehystenä oli Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt, OECD-säännöstö ja verotus. Tutkimusaineistona on käytetty mahdollisimman ajantasaista alan kirjallisuutta, luotettavia Internet-lähteitä ja luotettavien tahojen Internetissä julkaisemia lehtiartikkeleita. Tutkimusaineistoa kerättiin myös henkilöhaastatteluissa, joissa käytettiin teemahaastattelumenetelmää. Haastateltaviksi valikoitui alan osaajia.</p> <p>Tutkimuksesta kävi selväksi Kiinan siirtohinnoittelun yleistila tällä hetkellä. Tutkimuksessa selvisi, että Kiinan ja Suomen siirtohinnoitteludokumentointikäytännöt eivät käytännössä juuri eroa toisistaan. Molemmat maat vaativat yhtä tarkan selvityksen etuyhteysliiketoimista. Ongelmia yrityksille tuotti verolainsäädännön ja siirtohinnoittelusäädösten löyhä ja monitulkintainen kirjoitustapa, joka jättää paljon varaa tulkinnoille. Lain ja säädösten tulkinta saattaa vaihdella huomattavasti eri osissa Kiinaa. Ongelmallista oli myös Kiinassa syntyneiden voittojen kotiuttaminen, sillä Kiinan viranomaiset kontrolloivat pääomalähetysä ja vaativat lähetyksistä tarkat selvitykset.</p> <p>Verotukseen vaikuttaminen tai verosuunnittelu ei ole suomalaisyrityksille Kiinassa yleensä mahdollista. Yhtenä syynä ovat Suomen ja Kiinan yritystuloverotuksen lähes samat veroprosentit. Lisäksi Kiinassa ei ole mahdollista saada sitovaa ennakkopäätöstä verotuksesta. Jos haluaa varmuutta verotukseensa ja siirtohinnoitteluunsa, yritys voi ryhtyä aikaa vieviin ja kalliisiin APA-sopimusneuvotteluihin Kiinan veroviranomaisten kanssa. APA-sopimuksen avulla yritykset pystyisivät monesti välttämään Kiinan siirtohinnoittelussa ilmeneviä ongelmia.</p>	
Avainsanat	Kiina, siirtohinnoittelu, siirtohinnoitteludokumentointi

Author	Janette Kuhlberg
Title	Transfer Pricing in China from the Perspective of a Finnish company
Number of Pages	43 pages + 3 appendices
Date	October 2012
Degree	Bachelor of Business Administration
DegreeProgramme	Economics and Business Administration
Specialisation option	Accounting and Finance
Instructor	Iiris Kähkönen, Senior Lecturer
<p>The purpose of the present thesis was to research Chinese transfer pricing from the perspective of a Finnish company. The thesis focused on Finnish companies and their transfer pricing in China. The thesis intended to identify Chinese transfer pricing issues and especially the problems that the Finnish companies are facing in China. Additionally the thesis focused on the possibility for the Finnish companies to influence their taxation in China by their transfer pricing.</p> <p>The study was carried out as a qualitative research. The theoretical framework consisted of transfer pricing regulations in China and Finland, OECD-regulations and taxation. The research material included four theme interviews, with professionals working with transfer pricing.</p> <p>The study showed the current situation of transfer pricing in China. The study revealed that the Finnish and Chinese transfer pricing practices are very close to each other. Both countries require accurate documentation from related parties. Furthermore, the study indicated that many Finnish companies are facing problems with the Chinese taxation law and transfer pricing regulations that are ambiguous. Firstly, the interpretation of the laws and regulations can change remarkably in different parts of China. Secondly, foreign exchange control, which has been carried out by Chinese officials, creates additional problems for the companies. The Chinese officials need detailed clarifications about the companies' money withdrawals from China.</p> <p>As a conclusion, it can be said that, the Finnish companies were mostly unable to affect their taxation in China by using transfer pricing practices. One reason for that was that taxation percentages are almost the same between Finland and China. In addition, it is not possible to attain a precedent for taxation in advance. If companies wanted to have certainty in their taxation treatment, they should apply for APA agreement with Chinese taxation authorities. With the APA agreement companies could avoid most of the transfer pricing related problems.</p>	
Keywords	China, transfer pricing, transfer pricing documentation

# 1 Johdanto

## 1.1 Taustaa

Maailman kokonaisviennin volyymi on 22-kertaistunut vuosien 1950 ja 2002 välillä. 1950-luvulta lähtien erityisesti Aasiasta on ruvennut nousemaan uusia voimatekijöitä. Ensin nousi Japani 50-luvulla ja perässä seurasivat niin sanotut Aasian tiikerit: Hongkong, Korea, Singapore, Taiwan, Thaimaa ja Malesia. Vasta 1990-luvun alussa avautunut Kiina alkoi kasvattaa vientiosuuttaan merkittävästi. Kiinan osuus maailman viennistä 70-luvun alussa oli vain vajaa yksi prosentti, kun taas 2000-luvun alkupuolella Kiinan osuus maailman viennistä oli jo kuusi prosenttia. Kiinan kaupan ja viennin kasvua ovat edesauttanut sen omat suuret kasvavat markkinat ja naapurimaiden valtava kasvu. Tämä on houkutellut länsimaisia yrityksiä Kiinaan, jotta ne voisivat nauttia lyhyistä logistisista matkoista suurille kasvaville markkinoille ja samalla nauttia myös halvoista tuotantokustannuksista. (Romppanen 2004, 3–4.)

Kasvu ei kuitenkaan ole tullut ongelmitta. Globalisaatiosta koituvat ongelmat voivat liittyä kasvavien suhdannevaihteluiden ja vapaiden pääomien rahoitusmarkkinakriiseistä aina kehittyvien maiden sisäiseen tasapainottomuuteen, poliittisen vakauden vähentymiseen ja ympäristöongelmiin. Nopea kansainvälistyminen on antanut uudenlaisia verotuksellisia mahdollisuuksia kiertää pääoman kasvuun kohdistuvia veroja, mikä näkyy kansallisvaltioissa ikävänä verokannan alenemisena. Yritysten kansainvälistyminen ja pääomien vapaampi liikkuvuus ovat antaneet mahdollisuuden luoda keinotekoisia voittoja ja tappioita siirtohinnoittelun keinoin. Tämän vuoksi kansainväliset organisaatiot, kuten WTO (World Trade Organization) ja OECD (Organization for Economic Cooperation and Development), ovatkin pyrkineet rakentamaan pelisääntöjä kansainvälisille sijoituksille ja pääomaliikkeille. (Romppanen 2004, 11–13; Wahl 2008.)

## 1.2 Tutkimusongelma ja -kysymykset

Opinnäytetyössäni käsittelen siirtohinnoittelua Kiinassa suomalaisen yrityksen näkökulmasta. Tutkimusongelmana on Kiinan siirtohinnoittelu, sen ongelmat suomalaisyritys-

ten näkökulmasta ja sen vaikutukset yritysten verotukseen. Tutkimusongelmaa selvitetään seuraavilla tutkimuskysymyksillä:

- Miten Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt eroavat Suomessa totutuista siirtohinnoittelukäytännöistä?
- Mitkä ulkoiset tekijät vaikuttavat suomalaisyritysten siirtohinnoitteluun?
- Mitä ongelmia yritykset kohtaavat Kiinan siirtohinnoittelusäädöksissä?
- Pystyvätkö yritykset vaikuttamaan siirtohinnoittelun keinoin verotukseensa Kiinassa?

Työn tarkoituksena on selvittää, miten Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt eroavat Suomessa totutuista siirtohinnoittelukäytännöistä ja dokumentointivaatimuksista ja miten Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt vaikuttavat suomalaisyrityksen verotukseen.

### 1.3 Tutkimusmenetelmä ja tutkimuksen toteutus

Tutkimusmenetelmänä käytettiin kvalitatiivisen eli laadullisen menetelmän, jonka avulla voidaan tutkia ihmisten käsityksiä ja kokemuksia asioista ja näiden kautta luoda malleja, ohjeita ja toimintaperiaatteita tutkittavasta asiasta. Tutkimusongelmaan vastaaminen edellyttää Kiinan siirtohinnoittelun parissa työskennelleiden ihmisten käsityksien ja kokemusten tutkimista ja ymmärtämistä. Tarkoituksena on tuottaa uutta tietoa aiheesta ja näin saada aikaan entistä kokonaisvaltaisempi kuva Kiinan siirtohinnoittelusta, sen ongelmista suomalaisyritysten näkökulmasta ja sen vaikutuksista yritysten verotukseen. (Ojasalo & Moilanen & Ritalahti 2009, 94; Vilka 2005, 98.)

Tutkimuksen toteutukseen käytettiin haastattelua. Haastattelumenetelmänä oli puoli-strukturoitu haastattelu eli teemahaastattelu, sillä siinä poimitaan tutkimuskysymysten kannalta oleelliset aiheet käsiteltäviksi teemoittain. Teemahaastattelu mahdollistaa keskustelunomaisen haastattelun, jossa haastattelijan on mahdollista lisätä tai poistaa haastattelukysymyksiä. Teemojen käsittelyjärjestyksellä ei ole väliä, kunhan kaikki aihealueet tulevat käsiteltyä ja haastateltava saa kertoa käsityksensä kaikista teema-alueista. (Ojasalo ym. 2009, 95; Vilka 2005, 101–102.)

Haastateltavaksi valitsin kiinalaisen verotuksen professorin, maailmanlaajuisen tilintarkastus-, vero- ja neuvontapalveluita tarjoavan yrityksen Aasian siirtohinnoittelusta vastaavan henkilön. Lisäksi valitsin haastateltavaksi kolme edustajaa suomalaisista yrityksistä, joilla on siirtohinnoittelua Kiinassa.

#### 1.4 Teoreettinen viitekehys ja aineisto

Työni teoreettinen viitekehys käsittelee Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytäntöjä, OECD-säännöstöä ja verotusta. Työn näkökulma on kuitenkin vahvasti siirtohinnoittelussa. Verotusta työssä käsitellään vain siinä määrin, kuin se on tarpeen kokonaiskuvan saamiseksi.

Tutkimusaineistoni perustuu mahdollisimman ajantasaiseen kirjallisuuteen tutkimusaiheesta, luotettaviin Internet-lähteisiin ja luotettavien tahojen Internetissä julkaisemiin lehtiartikkeleihin. Aineistoni on pääasiassa englanninkielistä, vaikka suomenkielistäkin aineistoa käytän niin paljon, kuin sitä on saatavilla. Tutkimuskohdettani on tutkittu suhteellisen vähän. Aihetta on tutkinut aiemmin Riitta Väänänen vuonna 2010 Jyväskylän ammattikorkeakoululle tekemässään opinnäytetyössä suomalaisyritysten etabloitumisesta Kiinaan verotuksen näkökulmasta. Väänänen keskittyy työssään Kiinan nykyiseen verotustilanteeseen, mutta käsittelee myös muita etabloitumiseen liittyviä seikkoja, kuten siirtohinnoittelua Kiinassa. Terhi Nakari Kymenlaakson ammattikorkeakoulusta on tehnyt vuonna 2010 opinnäytetyönsä monikansalliseen konserniin kuuluvan yhtiön siirtohinnoitteludokumentoinnista Suomessa. Työssään Nakari käsittelee kansainvälistä siirtohinnoitteludokumentointia ja siirtohinnoittelun kansainvälisiä säädöksiä.

Myös EU:n siirtohinnoitteludokumentointisääntöihin ja Venäjän siirtohinnoittelun dokumentointitilanteeseen oli perehdytty. Paula Koivujoki Lahden ammattikorkeakoulusta teki vuonna 2007 opinnäytetyönsä vuoden 2007 siirtohinnoitteludokumentaation ja siirtohinnoitteluoikaisun muutoksista. Koivujoki kävi työssään läpi Suomen verotusmenettelylain sekä EU:n ja OECD:n ohjeistukset siirtohinnoittelulle. Hän selvitti muutosten vaikutuksia case-muodossa Isku-konsernille. Jarkko Mäki Turun yliopiston oikeustieteellisestä tiedekunnasta teki vuonna 2009 pro gradu tutkielmansa siirtohinnoittelu ja konsernituista vähemmistöosakkeenomistajan näkökulmasta.



Myös hän kävi työssään läpi siirtohinnoittelua, siirtohinnoitteludokumentointia ja OECD-säädöksiä. Jarkko Mäen näkökulma, kuten myös Nakarin ja Koivujoen näkökulmat, ovat Suomen siirtohinnoittelu- ja dokumentointi säädöksissä. Vain Väänänen oli työssään käsitellyt Kiinan siirtohinnoittelua ja siirtohinnoitteludokumentointia.

## 1.5 Käsitteistö

Opinnäytetyössäni käytän pääasiallisesti yleisiä liiketalouden käsitteitä. Näiden perustermien lisäksi työssäni on paljon verotukseen ja kansainväliseen kauppaan liittyvää erityiskäsitteistöä:

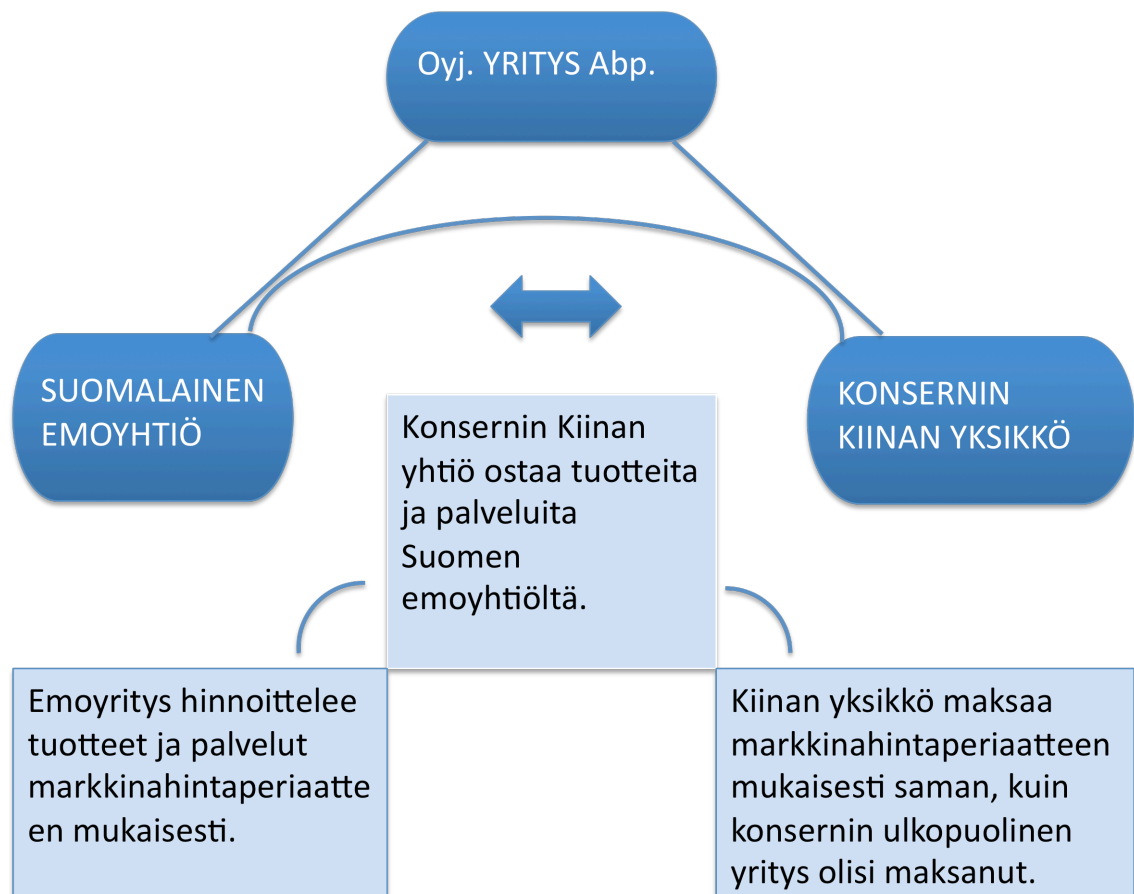
- OECD ja OECD-maat
  - OECD on Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö (Organization for Economic Cooperation and Development), jonka tavoitteena on kestävän taloudellisen kasvuun ja työllisyyden ja hyvinvoinnin edistäminen sen jäsenmaissa. Se auttaa jäsenmaiden hallituksia kohtaamaan globalisaation tuomia haasteita. OECD-maihin kuuluvat Pohjoismaat, Australia, Itävalta, Belgia, Kanada, Chile, Tsekki, Ranska, Saksa, Kreikka, Unkari, Irlanti, Italia, Japani, Korea, Luxemburg, Meksiko, Alankomaat, Uusi-Seelanti, Puola, Portugali, Slovakia, Slovenia, Espanja, Sveitsi, Turkki, Yhdistynyt kuningaskunta ja Yhdysvallat. (OECD 2010, 2.)
- BRIC-maat
  - BRIC-mailla tarkoitetaan Brasiliaa, Venäjää, Intiaa ja Kiinaa. Nämä ovat kehittyvien markkinoiden maita, ja niiden merkitys maailmantaloudessa kasvaa voimakkaasti. (Fim.)
- Siirtohinnoittelu
  - Siirtohinnoittelulla tarkoitetaan konsernin sisällä tapahtuvaa liiketoimien hinnoittelua, kuten tavaroiden ja palveluiden kauppaa (Verohallinto).
- EU TPD
  - EU TPD on Euroopan unionin siirtohinnoitteludokumentointimalli EU-alueen etuyhteisyriyksille (Laaksonen & ym. 2007, 5).

- Etuyhteyssuhde
  - Etuyhteyssuhde on kahden verovelvollisen välinen suhde. Etuyhteyssuhde muodostuu, kun yritys omistaa toisen yrityksen pääomasta tai osakkeiden äänimäärästä yli puolet. Yritykset määrittellään olevan etuyhteyssuhteessa myös, jos yrityksellä on oikeus suoraan tai välillisesti valita toisen yrityksen hallituksen jäsenistä yli puolet tai on muuten oikeutettu käyttämään määräysvaltaa toisessa yrityksessä. (Laaksonen & Kemell & Koskinen 2007, 5.)
- Markkinaehtoperiaate
  - Markkinaehtoperiaatteella tarkoitetaan sitä, että etuyhteydessä olevat yritykset käyttävät liiketoimissaan samoja ehtoja, kuin olisi käytetty vastaavassa tilanteessa riippumattomien yritysten kanssa (Laaksonen & ym. 2007, 6).
- RMB
  - RMB (Renminbi) on Kiinan kansantasavallan virallinen valuuttayksikkö. 30.9.2011 RMB:n eli Kiinan juanin kurssi oli 1€ = 8,09 ¥. (Suomen pankki.)
- APA-järjestelmä
  - APA-järjestelmällä (Advance Pricing Arrangement) tarkoitetaan verovelvollisen ja verottajan välistä sopimusta, jossa määritellään etuyhteyssuhteessa käytettävät hinnoittelumenetelmät (PWC).
- Joint Venture
  - Joint Venture eli yhteisyritys on kahden tai useamman yrityksen muodostama yhteisyritys. Yhteisyritys voi perustua omistukseen, valmistuksen jakoon, tuotteiden ja osien vaihtoon tai kehittämiseen, huoltoyhteistyöhön tai yhteismarkkinointiin. (Taloussanakirja.)

## 2 Siirtohinnoitteludokumentointi Suomessa

### 2.1 Siirtohinnoittelu

Siirtohinnoittelulla tarkoitetaan konsernin sisällä tapahtuvien liiketoimien hinnoittelua. Tällaisia etuyhteysliiketoimia voivat olla esimerkiksi tavaroiden ja palveluiden kauppa, aineettomien oikeuksien käytöstä maksettavat korvaukset ja samaan konserniin kuuluvien yritysten välillä myönnettävät lainat ja rahoitus. (Verohallinto.) Siirtohinnoittelun periaatetta havainnollistaa oheinen kuvio, jossa Yritys Oyj:n Suomen emoyhtiö ja konsernin Kiinan yksikkö toimivat markkinaehtoperiaatteen mukaisesti (kuvio 1.).



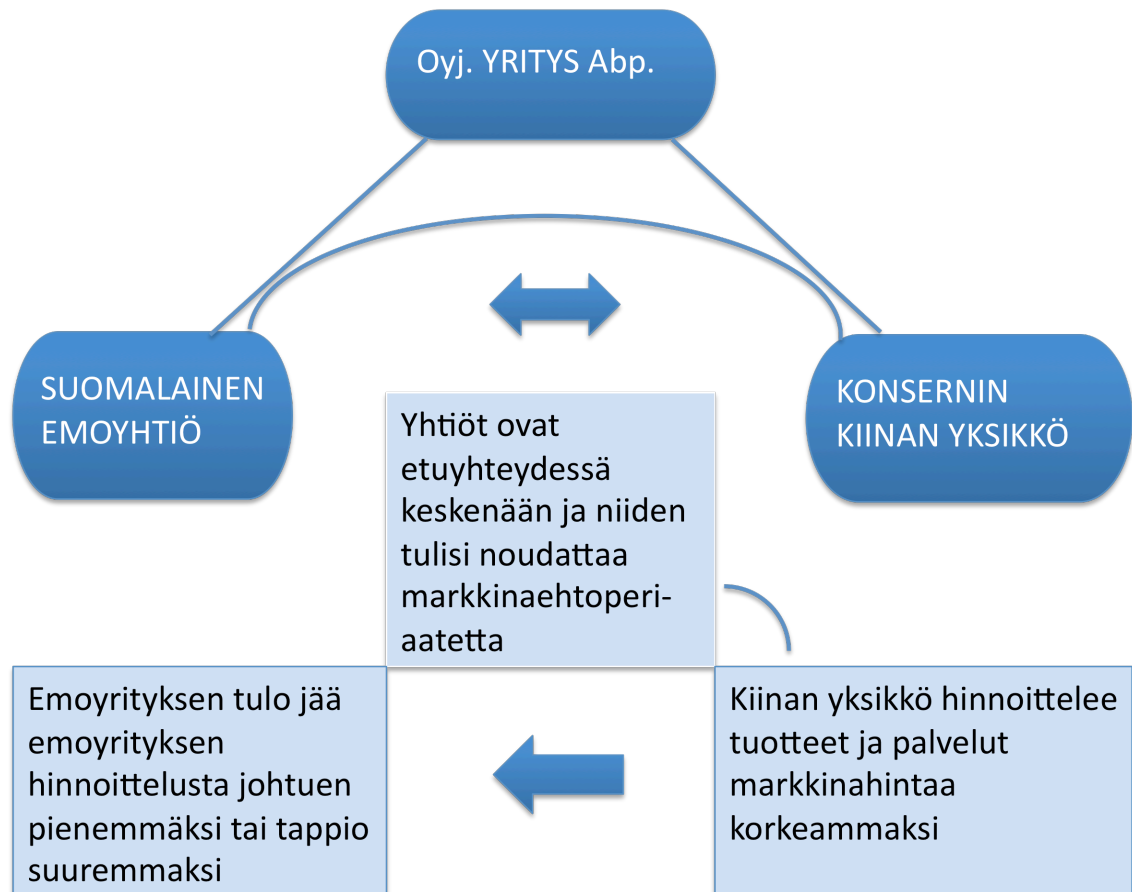
Kuvio 1. Markkinaehtoperiaatteen mukainen siirtohinnoittelu.

## 2.2 Etuyhteys

Etuyhteys on osapuolten välillä silloin, kun toisella osapuolista on määräysvalta toisessa osapuolella tai yritystä johdetaan yhteisesti. Etuyhteyden määritelmä täyttyy myös silloin, kun määräysvalta toisessa yrityksessä perustuu välilliseen omistukseen, äänivaltaan tai oikeuteen nimittää yli puolet toisen yrityksen hallituksen tai vastaavan toimielimen jäsenistä. Etuyhteys toteutuu myös silloin, jos kolmannella osapuolella on määräysvalta molemmissa liiketoimiosapuolissa. Kolmantena osapuolena pidetään henkilöä, joka kuuluu lähipiiriin eli on kyseisen henkilön aviopuoliso, sisarus, sisar- tai velipuoli, henkilön itsensä tai hänen aviopuolisonsa ylenevässä ja alenevassa polvessa oleva sukulainen tai tämän aviopuoliso. Etuyhteys täyttyy myös silloin, jos yritystä johdetaan yhteisesti. Yhteisellä johtamisella tarkoitetaan esimerkiksi Joint Venture -yrityksiä, joissa omistajat omistavat yrityksen tasan. (Laaksonen ym. 2007, 10–11; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 4, 31 §.)

### 2.2.1 Etuyhteys yritysten välillä

Etuyhteydessä keskenään olevien yritysten on käytettävä markkinaehtoperiaatetta hinnoittellessaan toisilleen tavaroita tai palveluita. Markkinaehtoperiaatteella tarkoitetaan sitä, että etuyhteydessä olevien yritysten on noudatettava keskenään samanlaista hinnoittelua ja ehtoja, joita ne noudattaisivat hinnoittellessaan tavaroita tai palveluita riippumattomille yrityksille. (Kotiranta & Raunio & Romppainen & Ukkola 2007, 147.)



Kuvio 2. Markkinaehtoperiaatteesta poikkeava siirtohinnoittelu.

Etuyhteydessä olevien yritysten ei pitäisi poiketa markkinaehtoperiaatteesta hinnoittellessaan tai laatiessaan ehtoja toisilleen. Jos yritykset poikkeavat markkinaehtoperiaatteesta ja tämän vuoksi toisen tai molempien verovelvollisten tulo on jäänyt pienemmäksi tai tappio suuremmaksi kuin sen olisi markkinaehtoperiaatetta noudattaessa kuulunut muodostua, verovelvollisen tuloon tullaan lisäämään se määrä, kuin katsotaan, että markkinaehtoperiaatetta noudattaessa olisi kuulunut syntyä. (Kotiranta ym. 2007, 147–148; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 4, 31§.) Asiaa selventää kuvio 2, jossa Yritys Oy:n konsernin Kiinan yksikkö on hinnoitellut tuotteet ja palvelut markkinahintaa korkeammaksi käydessään kauppaa Suomen emoyhtiön kanssa (Kuvio 2.). Kuvion 2. esittämässä tilanteessa suomalaisen emoyhtiön tuloon pitäisi lisätä se määrä tuloja, jotka emoyhtiö olisi saanut riippumattomien yritysten kanssa käydystä markkinaehtoperiaatteen mukaisista liiketoimista. Jos etuyhteydessä oleva henkilö saa etuuk- sia, jotka eivät ole markkinaehtoperiaatteen mukaisia, voidaan tässä tapauksessa soveltaa myös peitellyn osingon säännöstä (Kotiranta ym. 2007, 147–148).

### 2.2.2 Etuyhteyssuhteet siirtohinnoitteludokumentoinnissa

Lain mukaan siirtohinnoitteludokumentissa on kuvattava yrityksen etuyhteyssuhteita, jolloin esitetään tiedot etuyhteydessä olevista yrityksistä (Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14b §). Etuyhteyssuhteista on laadittava kirjallinen selvitys, jos verovelvollisella on ollut Suomen rajat ylittäviä etuyhteysliiketoimia tai vastaavia liiketoimia, jotka vaikuttavat verovelvollisen ulkomaan liiketoimien hinnoitteluun. Siirtohinnoitteludokumentoinnin yhteyteen tulisi liittää yleinen selvitys etuyhteyskonsernin organisatiorakenteesta. (Laaksonen ym. 2007, 19; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14a §.)

### 2.3 Siirtohinnoitteludokumentoinnin tarkoitus ja menetelmät

Siirtohinnoitteludokumentoinnilla tarkoitetaan yleisesti verovuositain laadittavaa selvitystä niistä liiketoimista ja siitä liiketoimien hinnoittelun markkinaehtoisuudesta, joita on tehty etuyhteyksyritysten kanssa (Kotiranta ym. 2007, 147–148). Selvityksen tarkoituksena on osoittaa verottajalle, että verovelvollisen etuyhteysliiketoimien hinnoittelussa on noudatettu markkinaehtoperiaatetta. Markkinaehtoperiaate on siirtohinnoittelun perusta ja sitä noudatetaan kansainvälisesti siirtohinnoittelussa. (Laaksonen ym. 2007, 3.) Yrityksen on pystyttävä perustelemaan siirtohinnoittelun markkinaperusteisuus jollakin viidestä OECD:n hyväksymästä siirtohinnoittelumenetelmästä, jotka ovat seuraavat:

1. markkinahintavertailumenetelmä
2. jälleenmyyntihintamenetelmä
3. kustannusvoittolisämenetelmä
4. voitonjakamismenetelmä
5. liiketoiminettomarginaalimenetelmä

(Kotiranta ym. 2007, 147–148.)

### 2.3.1 Perinteiset menetelmät

OECD:n siirtohinnoittelumenetelmät jaetaan perinteisiin menetelmiin ja liiketoimivointomenetelmiin. Perinteisiin menetelmiin kuuluvat edeltävän luettelon kolme ensimmäistä siirtohinnoittelumenetelmää eli markkinahintavertailumenetelmä, jälleenmyyntihintamenetelmä ja kustannusvoittolisämenetelmä. Markkinahintavertailumenetelmää pidetään suorimpana ja luotettavimpana menetelmänä verrata sitä, onko markkinaehtope-  
riaate toteutunut siirtohinnoittelussa. Siinä vertaillaan etuyhteysliiketoimissa myytyjen tavaroiden ja palveluiden hintoja hintoihin, jotka on veloitettu samoista tavaroista ja palveluista samoissa olosuhteissa riippumattomilta yrityksiltä. Etuyhteysliiketoimet ja riippumattomat liiketoimet ovat keskenään vertailtavissa, jos jompikumpi seuraavista ehdoista täyttyy:

- Kumpikaan vertailtavista osapuolista tai mikään niiden vertailtavista liiketoimista ei merkittävästi vaikutta hintoihin avoimilla markkinoilla.
- Mahdolliset erot ja niiden vaikutukset voidaan poistaa kohtuullisen tarkoin oikaisuin.

(OECD 2010, 63.)

Jälleenmyyntihintamenetelmässä siirtohintaa lasketaan hinnasta, jolla etuyhteysyritykseltä ostettu tuote jälleenmyydään riippumattomalle yritykselle. Jälleenmyyntihinnasta lasketaan siirtohintaa seuraavasti:

$$\text{Jälleenmyyntihinta} - (\text{käyttökate} + \text{muut mahdolliset oikaisut}) = \text{markkinaehtoinen siirtohintaa} \quad (1)$$

(OECD 2010, 65.)

Kaavassa 1 käyttökate (gross margin) kattaa myyjän myynnistä koituvat kustannukset, käytetyn omaisuuden ja otetut riskit. Myyntikatteen lisäksi jälleenmyyntihinnasta vähennetään muut mahdolliset oikaisut, joilla voidaan tarkoittaa esimerkiksi tullimaksuja. (kaava 1.) Jälleenmyyntihintamenetelmä soveltuu käytettäväksi esimerkiksi markkinointitoimissa, ja menetelmässä käytetään samoja vertailukelpoisuuden periaatteita kuin markkinahintavertailumenetelmässäkin. (OECD 2010, 65.)

Kustannusvoittolisähinnoittelussa siirtohinnan määrittelyssä lähdetään liikkeelle etuyhteysyrityksen tuottaman tuotteen tai palvelun synnyttämistä kustannuksista. Kustannusvoittolisähinnoittelumenetelmä lasketaan kaavassa 2 esitetyllä tavalla.

$$\text{Kustannus} + \text{kohtuullinen kate (voittolisä)} = \text{markkinaehtoinen siirtohint} \quad (2)$$

(OECD 2010, 70–71.)

Kustannukseen lisättävällä kohtuullisella voittolisällä on tarkoitus muodostaa myyjälleen toimintaan nähden kohtuullinen tulos (kaava 2). Myyjän voittolisä määritellään sen mukaisesti, mitä myyjä saisi vastaavista liiketoimista riippumattoman yrityksen kanssa, ja se on yleensä prosentuaalinen osuus myyjän kustannuksista. Myös tässä menetelmässä käytetään samoja vertailukelpoisuuden periaatteita kuin markkinahintavertailumenetelmässä. (OECD 2010, 70–75.)

### 2.3.2 Liiketoimivoittomenetelmät

Luvussa 2.3 esitettyjen OECD:n hyväksymien siirtohinnoittelumenetelmien listauksen kaksi viimeisintä siirtohinnoittelumenetelmää kuuluvat liiketoimivoittomenetelmiin. Liiketoimivoittomenetelmiin kuuluvat voitonjakamismenetelmä ja liiketoiminettomarginaalimenetelmä. Voitonjakamismenetelmässä etuyhteysyritysten liiketoimien voitot jaetaan etuyhteysyritysten kesken markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Tällä tarkoitetaan sitä, että voitto jaetaan samalla tavalla, kuin se olisi jaettu riippumattomien osapuolten kesken. Voitonjakamismenetelmää käytetään yleensä silloin, kun molemmat yritykset tuottavat lopputuotteeseen jotain lopputuotteelle arvokasta. Esimerkkinä tällaisesta tuotteesta voisi olla jokin palvelu, kuten konsulttipalvelut, jossa kaksi etuyhteydessä olevaa konsulttiyritystä osallistuu tasavertaisesti palvelun tuottamiseen. (OECD 2010, 93.)

Liiketoiminettomarginaalimenetelmässä verrataan etuyhteysliiketoimesta saatua nettovoittomarginaalia liikevoittoon, varoihin tai kustannuksiin. Nettomarginaali voidaan määrittää funktionaalisen analyysin keinoin käyttäen apuna joko konsernin sisäistä verrokkia tai ulkopuolisen riippumattoman yrityksen verrokkia.



Liiketoiminettomarginaalimenetelmä toimii samalla periaatteella, kuin jälleenmyyntihintamenetelmä ja kustannusvoittolisämenetelmä. Menetelmän vertailukelpoisuus määritellään, kuten kaikissa perinteisissä menetelmissä. (OECD 2010, 77–78.)

#### 2.4 Siirtohinnoitteludokumentointisäädökset

Dokumentoinnin tarkoituksena on luoda verottajalle kokonaiskäsitys yrityksen liiketoiminnasta. Dokumentoinnille ei ole annettu määrämuotoa, ja tiedot pitää esitellä selvityksessä tapauksen vaatimalla tarkkuudella. Selvitys on riittävä, kun se täyttää yleisluontoiset vaatimukset jotka on esitetty verotusmenettely laissa. Selvityksen esitysjärjestyksen ei tarvitse välttämättä olla sama, kuin lakipykälässä on annettu. (Laaksonen ym. 2007, 3; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14b §.)

Dokumentoinnissa on lain mukaan oltava

1. kuvaus liiketoiminnasta
2. kuvaus etuyhteyssuhteista
3. tiedot etuyhteyssuhteissa tehdyistä liiketoimista
4. toimintoarviointi etuyhteyssuhteissa tehdyistä liiketoimista
5. vertailuarviointi
6. kuvaus siirtohinnoittelumenetelmästä ja sen soveltamisesta

(Laaksonen ym. 2007, 3; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14b §).

Neljän ensimmäisen kohdan tarkoituksena on antaa kokonaiskäsitys toiminnasta ja näin mahdollistaa markkinaehtoperiaatteen edellyttämä vertailu. Viidennessä kohdassa omia etuyhteystoimia vertaillaan muihin yrityksen liiketoimiin, jotka ovat olleet riippumattomia. Viimeisessä kohdassa yritys selvittää, mitä siirtohinnoittelumenetelmää se on soveltanut etuyhteystoimiensa hinnoittelussa. (Laaksonen ym. 2007, 3.)

Lähemmin tarkasteltuna liiketoiminnan kuvauksen tarkoituksena on antaa verottajalle yleiskuva verovelvollisen ja mahdollisen konsernin harjoittamasta liiketoiminnasta ja asemasta vallitsevilla markkinoilla. Liiketoiminnan kuvaukseksi kuitenkin riittää yleisluontoinen selvitys yrityksen liiketoiminnasta, mikä auttaa verottajaa hahmottamaan

olosuhteita, jotka ovat vaikuttaneet verovelvollisen siirtohinnoittelupäätöksiin ja sen asemaan konsernin liiketoiminnassa. Jos tarkasteltava yritys on osa konsernia, tulee dokumentoinnissa kuvata vain ne liiketoiminnan alueet, jotka ovat tosiasiallisesti relevantteja yrityksen harjoittaman liiketoiminnan kannalta. Perussääntönä voi pitää sitä, että kuvaus yrityksen liiketoiminnasta on riittävä silloin, kun se antaa hyvän yleiskuvan verovelvollisen yrityksen ja mahdollisen konsernin liiketoiminnasta. Myös markkinoista, joilla verovelvollinen toimii, ja niiden kehityksestä tulee antaa verottajalle kuvaus. Markkinoiden kehitystä voidaan yksinkertaisesti kuvata jakamalla markkinoiden kehitys alla esitettyihin kolmeen osaan

- kasvaviin markkinoihin
- vakiintuneisiin markkinoihin
- laskeviin markkinoihin

(Laaksonen ym. 2007, 18.)

Liiketoiminnan kannalta relevantteja markkinoita kuvattaessa voidaan tuoda ilmi myös verovelvollisen asema näillä kyseisillä markkinoilla. Liiketoiminnan kuvauksessa verovelvollinen voi myös antaa verottajalle tarkemman selvityksen verovelvollisen ja etuyhteisyriksen aikaansaamasta tuloksesta. Jos yrityksellä on ollut käytössään strategioita tai niiden muutoksia, jotka olennaisesti vaikuttavat yrityksen siirtohinnoitteluun, on niistä tehtävä selvitys siirtohinnoitteludokumentoinnissa. (Laaksonen ym. 2007, 18.)

Verovelvollisen on veroviranomaisen pyynnöstä esitettävä siirtohinnoitteludokumentointinsa 60 päivän kuluessa, mutta kuitenkin aikaisintaan kuuden kuukauden kuluttua tilikauden päättymiskuukauden lopusta. Mahdolliset dokumentointia täydentävä lisäselvitykset on esitettävä veroviranomaisen pyynnöstä 90 päivän kuluessa. (Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14c §.) Laki ei edellytä dokumentointia laadittavaksi ajantasaisesti verovuoden aikana, mutta se on suositeltavaa, koska markkinaehtoisuuden seuraaminen on tärkeää yrityksille. Suomessa ei ole enää mahdollista tehdä verotettavaa tuloa alentavaa oikaisua veroilmoituksella, vaan sen tulee käydä ilmi verovuoden kirjanpidosta. Verovuoden kirjanpidossa on mahdollista tehdä markkinaehtoisia oikaisueriä ja näin saada siirtohinnoittelun oikaisueristä verotuksessa vähennyskelpoisia menoja. Tämä edellä mainittu säännös tukee yrityksiä tekemään siirtohinnoitteludoku-

mentointia ajantasaisesti verovuoden kirjanpidossa. Dokumentointi voidaan laatia jommallakummalla kotimaisella kielillä tai englanniksi. Jos dokumentointi tehdään englanniksi on selvityksen keskeisistä kohdista esitettävä käännös jommallakummalla kotimaiselle kielelle. Tässä tapauksessa koko dokumenttia ei ole tarkoituksenmukaista kääntää, vain selvityksen ydinkohdat. (Laaksonen ym. 2007, 8.)

## 2.5 Euroopan unionin siirtohinnoitteludokumentointimalli

EU on esittänyt oman suosituksensa siirtohinnoitteludokumentoinnista tarkoituksenaan yhtenäistää ja helpottaa yritysten dokumentointivelvoitteita Euroopan unionin alueella. EU:n suositusta kutsutaan nimellä EU TPD (European Union Transfer Pricing Documentation). Suomalaisilla yrityksillä ei ole velvoitetta käyttää EU TPD:tä, mutta jos yritys ryhtyy käyttämään EU TPD:tä, sen on johdonmukaisesti verovuodesta toiseen käytettävä samaa menetelmää. (Laaksonen ym. 2007, 9.)

EU TPD koostuu kahdesta osasta, yleisestä ja maakohtaisesta osasta. Yleisessä osassa (masterfile) on yhtenäinen koko konsernia koskeva dokumentointi, ja se on kaikkien EU:n jäsenvaltioiden käytettävissä. Yleisessä osassa on esitettävä yleinen kuvaus koko konsernin liiketoiminnasta ja liiketoimintastrategiasta. Maakohtainen dokumentointi (country-specific documentation) on tehty jokaisesta jäsenvaltiosta, jossa yrityksellä on etuyhteystoimia. Maakohtaisessa dokumentoinnissa selvitetään kyseisessä jäsenmaassa sijaitsevan yrityksen etuyhteystoimia ja siirtohinnoittelua. Siinä on myös esitettävä yksityiskohtainen selvitys liiketoiminnasta ja liiketoimintastrategiasta. Jos liiketoimintastrategiassa on tapahtunut siirtohinnoittelun kannalta merkittäviä muutoksia edelliseen dokumentointivuoteen verrattuna, myös ne on mainittava dokumentoinnissa. Maakohtainen dokumentointi esitetään vain kyseiselle jäsenvaltiolle eikä ole kaikkien jäsenvaltioiden käytettävissä. Tekemällä EU TPD:n yritys pystyy täyttämään Suomen dokumentointivelvoitteen. (Laaksonen ym. 2007, 9–16.)

## 2.6 Dokumentointivelvoite Suomessa

Dokumentointivelvoite koskee etuyhteystoimia, joiden toinen osapuoli on ulkomaalainen (Laaksonen ym. 2007, 10; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14a§). Dokumentointivelvoite koskee näin ollen ulkomaisen yrityksen pääkonttorin ja sen Suomessa

sijaitsevan kiinteän toimipaikan välillä tapahtuvia liiketoimia. Dokumentointi on laadittava, vaikka varsinaisia liiketoimia pääkonttorin ja Suomessa sijaitsevan konttorin välillä ei tehtäisi. Tämä johtuu siitä, että kiinteä toimipaikka on osa ulkomaista yritystä. Kiinteän toimipaikan vuosittaista tuloa määritettäessä on otettava huomioon yrityksen ja sen ulkomaisen pääkonttorin väliset etuyhteystoimet. Saman konsernin yritysten välisissä liiketoimissa on noudatettava markkinaehtoperiaatetta. Jos luonnollinen henkilö toimii elinkeinonharjoittajana ja liiketoimintakumppaneihin kuuluu ulkomaisia yrityksiä, joissa elinkeinonharjoittajalla on määräysvalta, soveltuu dokumentointivelvoite myös elinkeinonharjoittajan ja etuyhteysyrityksen välisiin etuyhteystoimiin. (Laaksonen ym. 2007, 13–16.)

Suomalaisen yrityksen ei ole välttämätöntä laatia selvitystä sen ulkomailla sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen välisistä etuyhteystoimista. Ulkomaisen yrityksen Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan ja samaan konserniin kuuluvan suomalaisen yrityksen välisistä liiketoimista ei myöskään ole tarvetta tehdä dokumentointia. Tämä pätee myös kotimaisten yritysten välisiin etuyhteystoimiin, joista verottajalla on laajat mahdollisuudet saada säännöksen mukaisia tietoja ilman erillistä dokumentointia. (Laaksonen ym. 2007, 10.)

#### 2.6.1 Kevennykset ja vapautukset dokumentointivelvoitteesta

Kaikkien yritysten ei tarvitse tehdä siirtohinnoitteludokumentointia. Jos yrityksen etuyhteystoimet ovat vähäisiä, voidaan siirtohinnoitteludokumentointi laatia kevyemmin, kuin laajamittainen selvitys. Yrityksen etuyhteystoimien katsotaan olevan vähäisiä, kun yrityksellä on etuyhteysliiketoimia alle 500 000 euron arvosta verovuoden aikana. Etuyhteystoimien euromääräinen raja perustuu liiketoimien markkinaehtoiseen arvoon. Vähäiset etuyhteystoimet määritellään etuyrityskohtaisesti, mikä tarkoittaa sitä, ettei toisen osapuolen kokonaistilanteella ole merkitystä yrityksen arviointia tehtäessä. (Laaksonen ym. 2007, 10–16; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14b §.)

Vapautuksen siirtohinnoitteludokumentoinnista ovat saaneet muun muassa pienet ja keskisuuret yritykset. Vapautus koskee kuitenkin vain selvityksen laatimista. Myös pienten ja keskisuurten yritysten on noudatettava etuyhteystoimissaan markkinaehtoperiaatetta.

Yritys määritellään pieneksi tai keskisuureksi lain mukaan, kun se täyttää lain sille asettamat vaatimukset. (Kotiranta ym. 2007, 147–148; Laaksonen ym. 2007, 13; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14a §.) Lain asettamien vaatimusten mukaan

- yrityksen palveluksessa on oltava alle 250 henkilöä
- tai yrityksen liikevaihto on enintään 50 milj. euroa tai taseen loppusumma on enintään 43 milj. euroa.

(Kotiranta ym. 2007, 147–148; Laaksonen ym. 2007, 13; Laki verotusmenettelystä 1995, luku 2, 14a §.)

## 2.6.2 Pienet ja keskisuuret yritykset

Pienen ja keskisuuren yrityksen status määritellään uusilla yrityksillä käyttäen niiden ensimmäisen tilikauden aikana tehtyä luotettavaa arviota yrityksen liiketoimien koosta. Jos yritys jossain vaiheessa ylittää pienen ja keskisuuren yrityksen rajat, yritys saa pitää pk-yrityksen statuksen vielä ensimmäisen ylitysvuoden jälkeisenä tilikautena. (Laaksonen ym. 2007, 13.)

EU komissio kuitenkin haluaa rajoittaa dokumentoinnin vapautukset aidosti pienille ja keskisuurille yrityksille ja sen suosituksesta määriteltäessä pk-yrityksiä käytetään apuna kolmea yritystyyppiä:

- riippumattomat yritykset
- omistusyhteisyrietykset
- sidosyritykset

(Laaksonen ym. 2007, 14; Komission suositus 2003/361/EY, 3artikla.)

Riippumattomat yritykset ovat joko täysin itsenäisiä tai niillä on yksi tai useampi vähemmistöosakkuus, joista jokainen osakas omistaa yrityksestä alle 25 %. Riippumattomalla yrityksellä ei yleensä ole dokumentoitavia etuyhteystoimia, mutta kynnysarvojen ylittyessä dokumentointi on kuitenkin laadittava. Toinen yritystyyppi on nimeltään omistusyhteisyrietyt, jossa toinen yritys omistaa toisesta yrityksestä vähintään 25 %,

mutta kuitenkin enintään vain 50 %. Jos omistajuus menee yli 50 %:n, yritys on sidosyritys. Sidosyrityksen tiedot on lisättävä sataprosenttisesti toisen omistavan yrityksen tietoihin. Jos tämä yrityksen sidosyritys on sidossuhteessa muihin yrityksiin, on kaikkien yritysten tiedot lisättävä yrityksen tietoihin sataprosenttisesti. Pienten ja keskisuurien yritysten etuyhteyden laatu määrittelee sen, otetaanko yrityksen tietoja laskettaessa huomioon myös jonkin toisen yrityksen henkilöstö- ja liikevaihtomäärät. (Laaksonen ym. 2007, 14–15; Komission suositus 2003/361/EY, 3 artikla.)

Kullakin yritystyyppillä on erilainen suhde toiseen yritykseen, ja näiden suhteiden avulla saadaan suljettua pienten ja keskisuurien yritysten määritelmästä pois kaikki muut yritykset kuin varsinaisesti pienet ja keskisuuret yritykset. Aidosti pienen tai keskisuuren yrityksen käsitteellä komissio tarkoittaa yrityksiä, jotka eivät ole liitoksissa suuriin yrityksiin, vaan ovat todellisuudessa pieniä tai keskisuuria yrityksiä. (Laaksonen ym. 2007, 14.)

### **3 Siirtohinnoittelu ja siirtohinnoitteludokumentointi Kiinassa**

#### **3.1 Siirtohinnoittelusäädökset Kiinassa**

Kiinan yritysverolakia ulkomaisille yrityksille ja ulkomaalais sijoitteisille yrityksille (Tax Law of the People's Republic of China for Enterprises with Foreign Investment and Foreign Enterprises) kutsutaan nimellä FEIT-laki. Lain mukaan kaikissa Kiinassa tapahtuvissa etuyhteystoimissa on noudatettava markkinaehtoperiaatetta. Laki sanoo, että kaikki etuyhteysliiketoimet tulee toteuttaa samoin ehdoin, kuin toimittaisiin niiden yritysten kohdalla, jotka eivät ole etuyhteydessä keskenään. Säädökset liiketoimien markkinaehtoisuudesta Kiinassa perustuvat OECD:n säädöksiin markkinaehtoperiaatteesta. (Coronado & Chou 2007, 562.)

Kiinan siirtohinnoittelusäädökset kattavat sekä etuyhteysliiketoimet Kiinan sisällä että rajojen yli tapahtuvat etuyhteysliiketoimet. Säädökset kattavat seuraavanlaiset yrityksen sisäiset liiketoimet:

- aineellisen omaisuuden oston, myynnin ja vuokrauksen sekä siirron ja käytön yrityksen sisällä. Tässä tapauksessa aineellisiin hyödykkeisiin lasketaan tuotettavien hyödykkeiden lisäksi myös rakennukset, koneet, kulkuneuvot ja työkalut.
- aineettoman omaisuuden siirron ja käytön. Aineeton omaisuus kattaa kaikki yrityksen omistamat oikeudet, kuten oikeudet maa-alueisiin, patentit, brändit, tuotemerkit ynnä muut sellaiset.
- Pääomarahoitukseen, kuten lyhytaikaiset ja pitkäaikaiset lainat, lainatakaukset, arvopaperikaupan ja korolliset ennakkomaksut.
- palvelujen tarjoamisen, kuten tieteellisen ja markkinatutkimuksen, konsultoinnin, kirjanpidon ynnä muut sellaiset palvelut.

(Coronado & Chou 2007, 562–563.)

### 3.2 Etuyhteyden määritelmä Kiinassa

Kiinan verotuslaissa etuyhteisyrietykset määritellään tarkasti. Joissakin tapauksissa yritysten saatetaan katsoa olevan etuyhteydessä, vaikka varsinaista laillista omistus- tai hallinto-oikeutta ei ole. Usein yritysten, joilla on edes pieniä intressejä yhteisomistustai yhteistyöyrityksissä, katsotaan Kiinan verolaissa olevan etuyhteydessä toisiinsa ja alisteisia siirtohinnoittelusäädöksille. Yleisesti etuyhteisyrietykseksi Kiinassa määritellään niin, että yritykset ovat etuyhteydessä, jos

- toinen osapuolista omistaa yhtiön osakkeista 25 % tai enemmän, joko suoraan tai välillisesti.
- kolmas osapuoli omistaa molemmista liiketoimienosapuolien osakkeista 25 % tai enemmän katsotaan liiketoimet etuyhteystoimiksi.
- yritysten väliset lainat saavuttavat 50 % koko yrityksen pääomasta tai yrityksen kaikista lainoista 10 % on toisen yrityksen takaamia tai rahoittamia.
- yrityksen korkeimmassa johdossa tai hallituksen jäsenistä puolet tai enemmän, tai ainakin yksi johtoryhmän jäsenistä, on nimitetty tehtävänsä toisen yhtiön toimesta
- yrityksen normaali tuotanto ja toiminta ovat riippuvaisia toisen yrityksen hankkimista oikeuksista, kuten patentoiduista teknologioista tai oikeuksista teollisuusomaisuuteen

- yrityksen käyttämät raaka-aineet ja varaosat ovat toisen yrityksen toimittamia tai tämän toisen yrityksen hallinnassa. Hallinnalla tarkoitetaan tässä yhteydessä hinnoittelun valvontaa sekä päätösvaltaa liiketoimintaehdoista.
- yrityksen tuotteiden myynti tai tuotanto on riippuvaista toisesta yrityksestä
- toisella yrityksellä on päättänyt yrityksen tuotannosta, toiminnoista tai kaupasta.
- löytyy yhteisiä etuja, jotka perustuvat muihin suhteisiin, kuten sukulaisuuteen.

(Coronado & Chou 2007, 562.)

### 3.3 Siirtohinnoitteludokumentointi Kiinassa

Kiinassa verovelvollisten yritysten on esitettävä yhdeksänsäinen pääselvitys etuyhteysliiketoimistaan (RPT Form). Yritysten on myös tehtävä siirtohinnoittelustaan viisi- osainen rinnakkaiselvitys, joka on esitettävä verottajalle yhdessä etuyhteysliiketoimien pääselvityksen (RPT Form) kanssa. Selvitykset tulee toimittaa verottajalle yhdessä tuloveroselvityksen kanssa 31. toukokuuta mennessä. Jos yritys ei kykene antamaan selvityksiä määräaikaan mennessä, rangaistaan yrityksiä usein sakottamalla. Kaikki dokumentit on leimattava yrityksen virallisella leimalla ja allekirjoitettava ennen verottajalle toimittamista. Dokumentit on esitettävä verottajalle kiinaksi, vaikka ne olisikin alun perin tehty vieraalla kielellä. Esitettäessä selvitystä etuyhteysliiketoimista (RPT Form) verottajalle on myös ilmoitettava, jos rinnakkaiselvitys siirtohinnoittelusta on tehty tai jos yrityksellä on vapautus rinnakkaiselvityksen teosta. Yritykselle voidaan myöntää vapautus tai kevennys siirtohinnoitteluselvityksen tekemisestä,

- jos etuyhteysmyynnit ovat alle 200 milj. RMB tai etuyhteys ostot alle 40 milj. RMB. Rajojen yli menevistä osuuksista tulee vähentää CSA:n (Cost Sharing Agreement) ja APA:n (Advance Pricing Arrangements) kattamat summat
- jos etuyhteysliiketoimet ovat APA:n kattamat
- jos ulkomainen omistus yrityksessä on vähemmän kuin 50 % ja yrityksen liike- toimet on tehty Kiinan sisällä.

(Christina Ng 2010, 51–52.)



Käytetty siirtohinnoitteludokumentointi tulisi olla vertailukelpoinen ja verrattain samanlainen niiden yritysten välillä, joiden liiketoimiala, riski, koko, myyntivolyymi ja liiketoimistrategia ovat samanlaisia tai toisiaan lähellä (Christina Ng 2010, 56). Jos selvitykset ovat epäselvät tai puutteelliset tai niistä käy ilmi, etteivät etuyhteisyrietykset käytä markkinaehtoperiaatetta liiketoimissaan, verottaja suorittaa herkästi verotarkastuksen yritykseen ja sen etuyhteyshenkilöihin (Christina Ng 2010, 51–52).

Kiinan siirtohinnoitteludokumentointivaatimukset ovat hyvin yksityiskohtaiset ja dokumentoinnista on käytävä selvästi ilmi, mitä siirtohinnoittelumetodia yritys käyttää. Hyväksyttävät menetelmät ovat:

- jälleenmyyntihintamenetelmä
- kustannusvoittolisämenetelmä
- markkinahintavertailumenetelmä eli CUP
- voitonjakomenetelmä
- liiketoiminettomarginaalimenetelmä

(Christina Ng 2010, 51–53; Coronado & Chou 2007, 563–564.)

### 3.3.1 Jälleenmyyntihintamenetelmä

Kiinan siirtohinnoittelusäädöksissä jälleenmyyntihintamenetelmän määritelmä on hyvin pitkälle sama, kuin miten se on määritelty OECD:n ohjeistuksissa siirtohinnoittelusta. Jälleenmyyntihintamenetelmä etuyhteysliiketoimista tulisi veloittaa markkinahintaperiaatteen mukainen summa niin, että liiketoimesta saatava kate vastaa katetta, joka olisi saatu yritykseltä, johon ei ole etuyhteyttä. Jälleenmyyntihintamenetelmää käytetään tilanteissa, jossa ostetaan tai jälleenmyydään aineellista omaisuutta, johon jälleenmyyjä ei ole tuottanut toimillaan merkittävää lisäarvoa. Merkittävaksi lisäarvoksi tässä tapauksessa ei lasketa tuotteen yksinkertaista jalostusta tai markkinointia, jotka on yhteydessä aineellisen omaisuuden jälleenmyyntiin. (Coronado & Chou 2007, 564.)

### 3.3.2 Kustannusvoittolisämenetelmä

Kustannusvoittolisämenetelmän kohdalla Kiinan siirtohinnoittelusäädökset mukailevat pitkälti OECD:n kansainvälisiä ohjeistuksia siirtohinnoittelusta. Kustannusvoittolisämenetelmässä markkinahintaperiaatteen toteutuminen määritellään vertailemalla katteen voittolisää etuyhteysliiketoimien ja riippumattomien liiketoimien välillä. Tämä vertailulaskelma ilmaistaan prosenttiosuutena kustannuksista, joiden tulee olla linjassa Kiinan verottajan laatimien vastaavien säädösten kanssa. Kustannusvoittolisämenetelmää on yleisesti käytetty tapauksissa, joissa tilanne vaatii yritystä kokoamaan ja tuottamaan tuotteita, jotka myydään etuyhteysyrityksille. (Coronado & Chou 2007, 564.)

### 3.3.3 Markkinahintavertailumenetelmä

Markkinahintavertailumenetelmässä markkinahintaperiaatteen mukainen hinta aineelliselle hyödykkeelle on sama kuin hinta, jonka yritys maksaisi vastaavassa tilanteessa riippumattomalle yritykselle. Vastaavan kaltainen myynti- tai ostotapahtuma voi tapahtua myös kolmansien osapuolien välillä. Edellä mainitut liiketoimet hyväksytään vertailukelpoisiksi etuyhteysliiketoimille, jos aineellinen hyödyke on vastaavanlainen ja sopimusehdot ovat samat etuyhteysliiketoimen riippumattomien liiketoimien välillä. (Coronado & Chou 2007, 563-564.)

Kiinan siirtohinnoittelusäädökset poikkeavat markkinahintavertailumenetelmän kohdalla OECD:n säädöksistä. Kiinan veroviranomaiset eivät anna tarkkoja säädöksiä siitä, miten tehdä kohtuullisia oikaisuja hintoihin erojen esiintyessä etuyhteysliiketoimien ja riippumattomien liiketoimien välillä. Kiinan siirtohinnoittelusäädökset eivät myöskään määritä tiukasti, mitä edellä mainituista kolmesta siirtohinnoittelumenetelmästä tulisi ensisijaisesti käyttää. Markkinahintavertailumenetelmää on kuitenkin pidetty kaikista suorimpana ja luotettavimpana siirtohinnoittelumenetelmänä, jos yrityksellä on riittävästi etuyhteysliiketoimiin verrattavissa olevia riippumattomia liiketoimia. Jos yrityksellä ei ole riittävästi vertailukelpoista hintatietoa vastaavanlaisista muista liiketoimista, ei vertailua riippumattomien liiketoimien ja etuyhteysliiketoimien välillä tulisi tehdä. Tällaisissa tapauksissa markkinahintavertailumenetelmän sijasta pitäisi käyttää jotain muuta siirtohinnoittelumenetelmää. (Coronado & Chou 2007, 564.)

### 3.3.4 Muut menetelmät

Edellä mainitut siirtohinnoittelumenetelmät eivät aina sovellu käytettäväksi, jolloin on mahdollista käyttää muita perusteltavissa olevia menetelmiä. Tällaisia menetelmiä ovat muun muassa voitonjakomenetelmä ja liikevoitonettomarginaalimenetelmä, jotka on kuvailtu tämän työn aiemmilla sivuilla OECD-menetelmistä puhuttaessa. Perusteltavia menetelmiä ovat menetelmät, joista on maininta OECD:n ohjeistuksissa tai muissa vastaavissa kansainvälistä siirtohinnoittelua käsittelevissä virallisissa ohjeistuksissa. Yleisääntönä voi pitää sitä, että mikäli menetelmästä ei ole mainintaa Kiinan siirtohinnoittelusäädöksissä, tilanteessa on toimittava OECD:n ohjeistusten mukaisesti. (Coronado & Chou 2007, 564.)

### 3.4 Siirtohinnoitteludokumentointiin vaikuttavat tekijät Kiinassa

Daniel Hon tekemän empiirisen siirtohinnoittelukäytäntöjä monikansallisissa yrityksissä selvittävän tutkimuksen mukaan yrityksen siirtohinnoitteluun vaikuttaa erityisesti verotuksellinen ympäristö kohdemaassa ja se on erityisesti huomioitu siirtohinnoittelukäytäntöjä suunniteltaessa. Tutkimuksista käy myös ilmi, että kustannusvoittolisämenetelmän käyttö monikansallisten yritysten siirtohinnoittelumenetelmänä Kiinassa yleistyy sitä mukaan, kun poliittisten tekijöiden merkitys yritykselle kasvaa. Esimerkkinä poliittisista tekijöistä on riskin yrityksen pakkoluovutuksesta kohdemaan hallinnolle. Tällaisissa tilanteissa yritykset herkimmin tekevät ylinnoiteltuja ostoja konsernin sisällä siirtäkseen voittoja poliittisesti varmempiin maihin. (Ho Daniel 2009, 50.)

Kustannusvoittolisämenetelmää käytetään myös silloin, kun yrityksen sisäisen taloudellisen ympäristön merkitys yrityksille Kiinassa kasvaa. Esimerkkinä sisäisestä taloudellisesta ympäristöstä on kohdemaassa toimivan etuyhteisyriksen markkinaosuuden sekä kilpailuaseman Kiinassa. Näiden kahden ulottuvuuden ja kustannusvoittolisämenetelmän käytöllä on havaittu olevan positiivinen suhde toisiinsa. Tutkimus myös osoittaa, että markkinahintaperiaatteen mukaiset siirtohinnoittelumenetelmät ovat useammin käytettyjä kuin markkinahintaperiaatteen vastaiset menetelmät. Jos yritys käyttää markkinahintaperiaatteen vastaisia menetelmiä, se on useimmiten juuri kustannusvoittolisämenetelmä. (Ho Daniel 2009, 52.)

## 4 Verotus Kiinassa

### 4.1 Kiinan yritysverotus

Ulkomaisia investointeja alkoi valuta Kiinaan 1980-luvun lopulla ja entistä nopeammalla vauhdilla vuoden 2001 jälkeen, kun Kiina liittyi WTO:hon. Kiina myös tarjosi ulkomaisille yrityksille monia verohelpotuksia houkutellakseen lisää ulkomaisia investointeja maahan. Yksi näistä verokannustimista oli esimerkiksi viiden vuoden verohelpotus uusille ulkomaisille yrityksille Kiinassa. (Christina Ng 2010, 49.) Vuonna 2008 Kiina yhdenmukaisti verosäännöksiään ulkomaisille ja kotimaisille verovelvollisille ja saatiin aikaan molempia koskeva yritystuloverolaki (EIT Law). Verouudistus tarkoitti veronkorotusta ulkomaisille yrityksille, sillä verokannustimet ulkomaisilta yrityksiltä poistettiin. Vuoden 2009 alussa Kiina teki verotusmenettelylain nimeltä ”Implementation Measures for Special Tax Adjustments” (SAT Measures), joka otti tarkemmin kantaa muun muassa etuyhteydessä olevien verovelvollisten kaupankäyntiin sekä siirtohinnoitteluun. (Christina Ng 2010, 49–50.)

SAT Measures yhdistää aiemmat verosäädökset koskien siirtohinnoittelua ja samalla kumoaa EIT:ssä esitettävät siirtohinnoittelusäädökset. Tämä uudistus oli merkittävä Kiinan verotushistoriassa ja antaa suuntaviivat tämänkaltaisten veroasioiden määrittämisessä ja täytäntöönpanossa. Verolakiuudistusten myötä Kiinassa toimivien ulkomaisien yritysten tulisi olla tarkkana verovelvoitteidensa kanssa. Uudistukset verolaissa ja siirtohinnoitteluun keskittyvät tarkastukset saattavat suuresti vaikuttaa yritysten investointien kannattavuuteen ja kestävyys Kiinassa. (Christina Ng 2010, 50-51.) Kiinan siirtohinnoittelusäädökset ovat nykyään lähempänä OECD:n säädöksiä, vaikka säädösten välillä on edelleen poikkeamia. (Christina Ng 2010, 55.)

### 4.2 APA-järjestelmä

APA-järjestelmä (Advanced Pricing Arrangement) on järjestely, jossa yksi tai useampi verovelvollinen määrittelee yhden tai useamman verottajan kanssa etukäteen, miten yrityksen siirtohinnoittelu tehdään. Sopimus tehdään aina tietyksi ajanjaksoksi kerrallaan, minkä jälkeen se pitää uusia. APA-järjestelmä on yrityksille vapaaehtoinen sopimusjärjestely ja sen tarkoituksen on täydentää perinteisiä hallinnollisia ja juridisia toi-

mia, joilla yritykset pyrkivät ratkaisemaan siirtohinnoitteluasioitaan. APA-järjestelmiä on kolmenlaisia: unilateraalisia, bilateraalisia ja multilateraalisia. Unilateraalinen on vain yhden veroviranomaisen ja verovelvollisen välinen sopimus, johon ei ole otettu mukaan toista yrityksen veroista kiinnostunutta verottajaa. Välttääkseen kaksinkertaisen verotuksen osapuolet suosivat bi- tai multilateraalisia APA sopimuksia, joissa on mukana joko kahden (bilateraalin) tai useamman (multilateraalinen) maan veroviranomaiset. (OECD 2010, 168–169.)

#### 4.2.1 APA-järjestelmän hyödyt ja haitat

APA-järjestelmän hyödyksi voidaan katsoa, että se antaa verovelvollisille yrityksille varmuutta ja ennustettavuutta sen ulkomaan liiketoimien ja järjestelmän piirissä olevien siirtohinnoitteluasioiden verokohteluun. APA-neuvottelut voivat olla hyödyllisiä sekä verovelvolliselle että verottajalle nostaessaan esiin uusia näkökulmia vaikeisiin siirtohinnoitteluasioihin. APA:n katsotaan myös edistävän tietoutta ja ymmärrystä vaikeista ja monimutkaisista kansainvälisen kaupan ja verotuksen kysymyksistä. Bilateraalin ja multilateraalisen APA-sopimuksen hyötynä on se, että se vähentää kaksoisverotuksen ja verottamatta jättämisen mahdollisuuksia. Tämä johtuu siitä, että sopimuksessa on mukana useamman maan veroviranomaiset, jotka valvovat tulojen verotusta. (OECD 2010, 173–174.)

Unilateraalisen APA:n heikkoutena on se, että sopimuksen ulkopuolinen veroviranomainen voi olla erimieltä APA:ssa sovituista menetelmistä ja menettelytavoista. Toisin kuin bilateraalin ja multilateraalinen APA -sopimus, ei unilateraalinen APA välttämättä anna haettua varmuutta yritykselle tai poista kaksoisverotuksen riskiä. Unilateraalisessa APA:ssa on myös riski, että etuyhteisyrietykset eivät enää toimi markkinaehtoperiaatteen mukaisesti, vaan pyrkivät pitämään siirtohintatasonsa APA:ssa määritellyllä tasolla eikä verrokkianalyysien kautta saadulla tasolla. APA -sopimuksen riskinä on, että siitä tehdään liian jäykkä, jolloin se ei kykene vastaamaan markkinoiden todellisiin muutoksiin. On siis tärkeää pitää APA -sopimus mahdollisimman joustavana, jotta pystytään pitämään siirtohinnoittelu markkinaehtoisena. (OECD 2010, 174–175.)

#### 4.2.2 APA-järjestelmä Kiinassa

APA-järjestely kestää Kiinassa sopimuksesta riippuen 3–5 vuotta, ja sen voi uusia 90 päivää ennen sopimuksen päättymistä. Koska APA-järjestelmän neuvottelut Kiinassa voivat olla pitkät ja hinnakkaat, tulisi yrityksellä olla suhteellisen paljon etuyhteysliiketoimia ennen sopimukseen hankkiutumista. Näin yritykset saavat järjestelmästä irti mahdollisimman suuren hyödyn. Kiinan APA-järjestelmän yritykset ovat vapautettuja siirtohinnoitteludokumentoinnin teosta, mikä vähentää ulkomaisilta yrityksiltä paljon työtä. APA-sopimuksen kautta yritykset voivat olla varmoja verokustannuksistaan ja näin välttyvät ongelmilta sekä mahdollisilta ylimääräisiltä verokustannuksilta siirtohinnoittelussaan. Erityisesti yrityksiä, jotka eivät ole varmoja siirtohinnoittelunsa markkinaehtoisuudesta, pitäisi hankkiutua APA-sopimukseen Kiinan veroviranomaisten kanssa. APA-sopimuksen kautta yritykset pystyisivät saaman varmuuden omasta verokohteestaan ja verovelvollisuudestaan. (Christina Ng 2010, 55.)

#### 4.2.3 Suomen ja Kiinan välinen verosopimus

Suomen ja Kiinan välille solmittiin ensimmäisen kerran bilateraalin verosopimus 1987 (Valtionsopimus 62/1987). Sopimus on uusittu vuosina 1998 ja 2010 (Valtionsopimus 38/1998; Valtionsopimus 103–104/2010). Suomalaisyritys maksaa veronsa Kiinassa. Jos suomalaisyritys toimii Kiinassa suomessa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta käsin verotetaan sitä Kiinassa lisäksi myös Suomessa. Suomessa voidaan yritystä verottaa vain siitä tulon osasta, joka luetaan kiinteälle toimipaikalle kuuluvaksi. Jos yrityksellä on kiinteä toimipaikka sekä Suomessa että Kiinassa verotetaan yritystä molemmissa maissa siitä tulon osasta, jonka toimipaikka olisi oletettu tuottavan, jos se olisi ollut erillinen yritys. Vertailuarvot saadaan samalla toimialalla toimivilta muilta yrityksiltä. Etuyhteysyritysten määritelmä on sopimuksessa sama, kuin OECD:n säännöstössä, joista kerrottiin tarkemmin luvussa 2.2. (Valtionsopimus 103–104/2010, artikla 7–9.)

Yritysten kaksinkertaista verotusta pyritään Suomen ja Kiinan välillä poistamaan pääsääntöisesti verovähennyksin. Jos suomalaisyritys saa Kiinassa verotettavaa tuloa verotetaan tulo ensin Kiinassa, jonka jälkeen yrityksen Suomen tuloverosta vähennetään Kiinassa maksettu tulovero. Vähennys lasketaan saman tulon perusteella kuin, minkä perusteella vero Suomessa lasketaan. (Valtionsopimus 103–104/2010, artikla 22.)

## 5 Empiirinen osuus

### 5.1 Tutkimuksen toteutus

Toteutin tutkimukseni empiirisen osuuden teemahaastatteluin eli puolistrukturoiduin haastatteluin. Mielestäni teemahaastattelu soveltui tutkimukseni toteuttamiseen hyvin, koska aiheeni Kiina osuudesta oli tietoa vaikeasti saatavilla ja tässä haastattelumuodossa tutkija pystyy vielä haastattelunkin aikana muokkaamaan haastattelukysymyksiä. Teemahaastattelun avulla varmistin saavani mahdollisimman laajasti tietoa haastateltavilta aiheeseeni liittyen. Maantieteellisistä etäisyyksistä johtuen vain professori Lin Jiangin haastattelu tehtiin kasvotusten. Loput haastatteluista tehtiin puhelinhaastatteluin haastateltavien kanssa.

Tutkimustani varten tein neljä eri haastattelua. Haastateltaviksi valitsin alan ammattilaisia, jotka ovat työskennelleet Kiinan siirtohinnoittelun parissa. Näin varmistin, että haastateltavilla on hyvät tiedot tutkimuksen aiheesta ja he osaavat vastata kattavasti haastattelukysymyksiini. Yrityksissä toimivien alan ammattilaisten lisäksi halusin haastatella kiinalaisen yliopiston verotuksen professoria. Jaoin haastattelut viiteen eri teemaan: haastateltavien taustaan, miten Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt eroavat, vaikuttavatko ulkoiset tekijät yritysten siirtohinnoitteluun Kiinassa, mitä ongelmia yritykset kohtaavat Kiinan siirtohinnoittelussa ja miten siirtohinnoittelu vaikuttaa yritysten verotukseen Kiinassa. Professorille kohdistetut kysymykset poikkesivat hieman yritysten asiantuntijoille esitetyistä kysymyksistä, ja niissä teemoina olivat tausta, siirtohinnoittelu ja siirtohinnoitteludokumentointi. Muutokset tehtiin kuitenkin siten, että haastatteluiden keskeinen sisältö pysyi samana. Kaikki haastattelut suoritin kesä-syyskuun 2012 aikana.

### 5.2 Haastateltavat

Ensimmäinen haastateltavista oli Sun Yat-sen yliopiston verotuksen professori Lin Jiang, jonka haastattelun nauhoitin ja litteroin. Hän oli hankkinut osaamisensa ensin opiskelemalla Kiinassa ja Yhdysvalloissa, josta oli siirtynyt yli kymmeneksi vuodeksi Hongkongiin opettamaan ja työskentelemään sekä yrityskonsulttina että hallituksen valvontatehtävissä. Palattuaan Guangzhouhun Jiang työskenteli jonkin aikaa Guang-

dongin maakunnan kaupunginhallituksen neuvonantajana. Nykyisin Jiang työskentelee professorina SYSU:ssa ja toimii lisäksi verovalvojana ja konsulttina Hongkongissa.

Toisessa haastattelussani haastattelin kahta veroasiantuntijaa suomalaisesta metalliteollisuuden yrityksestä, joka toimii vahvasti Kiinan markkinoilla sekä kansainvälisesti. Yrityksen liikevaihto vuonna 2011 oli noin 5 mrd. euroa. Yritys sekä haastateltavat halusivat osallistua tutkimukseeni nimettömänä. Tästä syystä olen työssäni käyttänyt yrityksestä nimeä Yritys A. Haastateltavat toimivat yrityksessä tuloverotuksen verojohtajana (A1) ja yritysverotuksen vanhempana varatoimitusjohtajana (A2). Tämä haastattelu tehtiin kirjallisena puhelinyhteyden katkeilun vuoksi. A1 työskenteli 2000-luvun vaihteessa verohallinnon tehtävistä, josta hän siirtyi myöhemmin PwC:n siirtohintatien kautta nykyiseen tehtäväänsä Yritys A:ssa. A2 puolestaan on toiminut 1990-luvun puolivälistä lähtien eri suomalaisten yritysten verotustehtävistä, joista hän siirtyi verojohtajaksi KPMG:lle ja noin vajaa viisi vuotta sitten nykyiseen tehtäväänsä Yritys A:han.

Kolmas haastateltavani oli Jouni Arpalahti, joka toimii yritysverojohtajana Wärtsilä Oyj:ssä. Wärtsilä on monikansallinen koneenrakennus- ja konepajateollisuusyritys Suomessa, ja se toimii vahvasti Kiinan markkinoilla. Wärtsilän liikevaihto tammi-joulukuussa 2011 oli 4,2 mrd. euroa. (Wärtsilä.) Arpalahti toimi 1990-luvun puolessa välissä hetken verotoimistossa, minkä jälkeen hän toimi KPMG:llä verojohtajana. KPMG:ltä Arpalahti siirtyi Ernest & Youngille vanhemman verojohtajan tehtäviin, joista hän siirtyi nykyiseen tehtäväänsä Wärtsilä Oyj:llä. Haastattelu tehtiin puhelinhaastatteluna, josta tein muistiinpanoja.

Neljäs haastateltavani oli Kari Pahlman KPMG:ltä. Hän toimii tällä hetkellä KPMG:n Hongkongin toimipisteessä ja vastaa KPMG Aasian siirtohinnoittelutoiminnoista. KPMG on yksi maailman johtavista asiantuntijaorganisaatioista, ja sen palveluihin esimerkiksi Suomessa kuuluvat tilintarkastus-, vero- ja neuvontapalvelut. KPMG Oy Ab:n liikevaihto syykuussa 2011 oli 87,2 milj. euroa ja KPMG Internationalin liikevaihto samaan aikaan oli 22,7 mrd. dollaria. (KPMG.) Opiskeluaikanaan Pahlman työskenteli yleis- ja liikejuridiikan parissa, mutta siirtyi opintojen jälkeen ensin Suomen verottajan palvelukseen ja siitä EU komission harjoitteluun. EU komission jälkeen Pahlman siirtyi KPMG:lle, jossa hän työskenteli kansainvälisen verotuksen ja arvonalisäverotuksen parissa.



KPMG:ltä hän siirtyi hetkeksi pääomasijoitusyhtykseen, jossa konsultoi ja teki mm. verosuunnittelua. Pääomasijoitusyhtyksen jälkeen hän palasi takaisin KPMG:lle, tällä kertaa siirtohinnoittelun ja verotuksen pariin. Haastattelu tehtiin puhelinhaastatteluna, jonka nauhoitin ja litteroin.

### 5.3 Haastattelut

#### 5.3.1 Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytäntöjen erot

**Kiina on yhtä tarkka siirtohinnoitteludokumentoinnissaan** kuin Suomikin eivät-kä haastatellut olleet huomanneet suuria eroja Kiinan käytännöissä verrattuna Suomen käytäntöihin. Kiinassa tulee yrityksen valmistella pääselvitys siirtohinnoittelustaan, joka tulee myös kääntää Kiinaksi. Tämän valmistelu vie kahden haastattelun mukaan yrityksiltä paljon aikaa ja resursseja. Esimerkiksi Yritys A teetättää osin tästä syystä siirtohinnoitteludokumentointinsa Kiinassa sikäläisillä verokonsulteilla. Suomessa puolestaan Yritys A tekee itse siirtohinnoitteludokumentointinsa OECD-säännöksen mukaisesti. Toisin kuin Suomi, **Kiina ei ole OECD-maa**. Kiina on kuitenkin pyrkinyt muokkaamaan lainsäädäntöään OECD:n suuntaan viime vuosina. Haastateltavat A1 ja A2 Yritys A:sta sanoivat, että heidän käyttämänsä siirtohinnoittelumenetelmät Kiinassa riippuvat transaktioista ja Kiina periaatteessa hyväksyy kaikki OECD:n hyväksymät siirtohinnoittelumenetelmät. Wärtsilän Jouni Arpalahden mukaan Kiina ei ole vielä lähellä OECD-maiden käytäntöjä, minkä vuoksi siirtohinnoittelumenetelminä tulee käyttää Kiinan veroviranomaisen kulloisessakin tilanteessa vaatimaa menetelmää. Menetelmistä ja siirtohinnoitteluasioista pystytään kuitenkin pitkälti neuvottelemaan, tosin tilanne ei välttämättä ole sama kaikkialla maassa.

Arpalahden ja Jiangin mukaan **yritysten neuvotteluasemat ja veroviranomaisten käytännöt ovat erilaisia eri osissa Kiinaa**. Kiinassa suurilla monikansallisilla yrityksillä on pieniä yrityksiä parempi neuvotteluasema siirtohinnoittelu- ja verotusasioissa. Niillä on myös suurempi mahdollisuus saada oma tahtonsa läpi kuin esimerkiksi pienemmillä yrityksillä. Neuvotteluasemaan vaikuttaa yrityksen koon lisäksi sen maantieteellinen sijainti Kiinassa. Lähempänä keskushallintoa Pekingissä ja Shanghaissa toimivalla yrityksillä on huonommat neuvotteluasemat veroviranomaisten kanssa kuin vastaavilla yrityksillä, jotka sijaitsevat maantieteellisesti kauempana keskushallinnosta.

Tämä johtuu siitä, että esimerkiksi Pekingin ja Shanghain alueella toimii paljon isoja ulkomaisia yrityksiä, jolloin yhdellä yrityksellä ei ole merkitystä paikallisten veroviranomaisten kannalta. Toinen seikka, miksi esimerkiksi Pekingissä ja Shanghaissa yrityksillä ei ole paljoa neuvotteluvaraa on, että alueet ovat lähellä keskushallintoa. Keskushallinto on paljon tietoisempi sen lähellä tapahtuvista neuvotteluista yritysten ja veroviranomaisten välillä kuin kauempana käydyistä neuvotteluista eikä aina ole kovin myönteinen tällaisille neuvotteluille. Vastaavasti keskushallinnon tieto siitä, mitä kauempana maassa tapahtuu, on paikallisviranomaisten varassa. Paikallisviranomaiset ovat halukkaita neuvottelemaan siirtohinnoittelusta ja verotuksesta yritysten kanssa, koska haluavat pitää isoja yrityksiä alueellaan isompien verotulojen ja paikallisen työllisyyden takia.

A1:n ja A2:n mukaan Kiinassa **verrokkianalyysin** verrokeiksi hyväksytään myös konserninyhtiö ja verrokkihauissa korostetaan enemmän yrityksen toimialaa eikä niinkään yrityksen funktiota. Kiinan veroviranomaiset ovat lähtökohtaisesti tarkastelleet koko yhtiön liikevoittotasoa, vaikka yhtiössä olisi useampia eri funktioita. Myös silloin meneillään näin, vaikka yrityksen eri funktiot toimisivat eri riskitasoilla. Verrokkihaut on tehty koko konsernia varten, joita sitten käytetään siirtohinnoitteludokumentointia tehtäessä. Pahlmanin mukaan verrokkianalyysien teko Kiinassa ei ole linjassa OECD:n kanssa. Merkittävä poikkeus OECD:sta on se, että Kiinassa tehdään verrokkianalyysin teknillistä jalostamista, jotta verrokkit olisivat mahdollisimman vertailtavissa.

### 5.3.2 Ulkoisten tekijöiden vaikutukset siirtohinnoitteluun Kiinassa

Ulkoisten tekijöiden vaikutuksesta siirtohinnoitteluun Kiinassa Arpalahti mainitsee **Kiinan poliittisen järjestelmän**, joka vaatii Suomalaista järjestelmää enemmän vuorovaikutusta verottajan ja yrityksen välillä. Pahlmanin mukaan yritysten siirtohinnoitteluun vaikuttaa **Kiinan pääoman ja valuutankierron kontrollointi**, kun valuuttaa haluttaisiin siirtää Kiinasta ulos. Kiinan valuutanvaihtoviranomaiset vaativat selvityksen pääomalähetyksestä ja yrityksen veroista. Pääomaa ei saa lähettää ulos maasta ilman kyseisen viranomaisen hyväksyntää, mikä vaikeuttaa pääomalähetystä ja vaikuttaa näin siis yritysten siirtohinnoitteluun. Yritysten siirtohinnoitteluun Pahlmanin mukaan vaikuttaa myös **henkisen pääoman suojan puute** Kiinassa.

Yritykset välttävät siirtämästä henkistä pääomaansa Kiinaan, mikä johtaa siihen, että toimipisteet Kiinassa pyritään pitämään puhtaasti valmistus- tai myyntiorganisaatioina. Tämä menettely johtaa Kiinassa toimivien yritysten keskuudessa näille liiketoimille sopivaan siirtohinnoitteluun.

### 5.3.3 Yritysten kohtaamat ongelmat Kiinan siirtohinnoittelussa

Professori Jiangin mukaan ulkomaalaisten monikansallisten yritysten Kiinassa kohtaamat siirtohinnoitteluun liittyvät **ongelmat liittyvät usein lainsäädäntöön ja sää-döksiin**. Hänen mukaansa Kiinan verotuslaki on hyvin monitulkintainen ja vaikea ymmärtää. Kaikki suomalaisyrityksistä haastatellut henkilöt kertovat käyttävänsä paikallisia veroasiantuntijoita vero- ja siirtohinnoitteluasioissaan. Arpalahden mukaan, Kiinan verotuskäytännöt ovat kuitenkin suhteellisen selkeät, jos verrataan muihin BRIC-maihin. Suomeen verrattuna hän kuitenkin toteaa Kiinan verokäytännön olevan huomattavasti vaikeaselkoisempi ja raskaampi.

Kolmen haastatellun mukaan **tiedon määrä siirtohinnoittelusta vaihtelee** riippuen siitä, missä päin Kiinaa ollaan. Myös viranomaisten käytännöt ja tulkinnat löyhästi kirjoitetusta verotuslaista vaihtelevat suuresti Kiinaa eri osissa. Jiangin mukaan veroviranomaisten tieto siirtohinnoittelusta perustuu pitkälti vain **teoreettiseen tietoon**, mutta sitä ei osata hyödyntää todellisessa liike-elämässä. Erilaiset olosuhteet Kiinaa eri osissa ja veroviranomaisten eriävät toimintatavat tuottavat ongelmia ulkomaisille yrityksille. Kiinassa kohdatuista siirtohinnoitteluun liittyvistä ongelmista kysyttäessä haastatellut A1 ja A2 mainitsevat toistamiseen **lisätyön**, joka koituu siitä, kun hinnoittelua joudutaan seuraamaan vuoden aikana huomattavasti tarkemmin kuin muualla. Tämä johtuu Kiinan siirtohinnoittelusäädöksistä, jotka eivät salli jälkikäteen tehtäviä siirtohintaoikaisuja. Kaikki suomalaisyrityksistä haastatellut henkilöt mainitsivat ongelmaksi myös Kiinassa kaikista palveluista perittävän elinkeinoveron aiheuttamat lisäkustannukset siirtohinnoittelulle.

Pahlmanin mukaan Kiinan verottaja kokee, että yritysten voitot Kiinassa johtuvat Kiinan suurista ja kasvavista markkinoista ja kysynnästä. Tästä syystä Kiinan veroviranomaiset katsovat, että voitot tulisi voida verottaa Kiinassa. Tämän takia yrityksillä on ollut **vaikeuksia saada voittoja pois Kiinasta** rojaltein tai palvelumaksuin.

Pahlmanin mukaan myös alueellisten pääkonttoreiden veloittamista palvelumaksuista, on annettava kattava selvitys, ennen kuin niistä tulee vähennyskelpoisia kuluja Kiinan veroviranomaisen silmissä. Siirtohinnoitteluvaikeuksien takia monilla yrityksillä on paljon rahaa Kiinassa, vaikka rahoja tarvittaisiin muualla investointeihin. Tästä johtuen monet yritykset miettivät, miten ne voisivat järjestää uudelleen toimensa Kiinassa siirtohinnoittelumielessä. Uudelleenjärjestelyistä huolimatta Kiinan veroviranomaiset harvoin tunnustavat uudelleenjärjestelyitä, eivätkä siten muuta toimintaansa yrityksen verotuksen kohdalla.

**APA-järjestelmän** etuna on, että se on paljon rakentavampi alusta yrityksille neuvotella Kiinan veroviranomaisten kanssa. Neuvotteluissa pyritään yhdessä selvittämään, miten määritellään yritystä koskevat faktat ja toiminta-analyysit. Nämä ovat asioita, joihin iso osa yritysten siirtohinnoitteluongelmista Kiinassa liittyvät. APA-järjestelmän avulla pystyttäisiin välttämään monet siirtohinnoitteluun liittyvistä ongelmista varsinkin aloilla, joilla esiintyy monimutkaisia siirtohinnoituksellisia asioita. Tällaisia aloja ovat esimerkiksi lääke-, pankki- ja autoala. APA:n haittapuolena on, että se vie paljon aikaa ja siihen tarvittavat analyysit ovat työläitä.

APA-järjestelmää ei ollut käytössä kummassakaan haastateltujen yrityksessä, sillä sitä ei ole koettu yrityksille tarpeelliseksi. Arpalahden mukaan APA-järjestelmä ei ole ollut hyödyllinen vaihtoehto pitkän prosessin (1,5–2 vuotta) ja liike-elämän nopeasti muuttuvan luonteen takia. Monessakin tapauksessa olisi käynyt niin, että APA-sopimus olisi ollut vanhentunut jo sopimuksen syntyessä, sillä toimintamalli johon sopimusta oltaisiin haettava, olisi jo auttamattomasti vanhentunut. APA-järjestelmä on liian jäykkä palvelukseen todellisuudessa suomalaisyrityksiä ja niiden tarpeita. Järjestelmä voisi olla käytännöllinen, mikäli sopimus Kiinan veroviranomaisen kanssa saataisiin aikaan noin 0,5–1 vuodessa, jolloin sopimuksen valmistuminen ja liikeidean käyttöönotto osuisivat suunnilleen samaan aikaan.

#### 5.3.4 Siirtohinnoittelun vaikutukset yrityksen verotukseen Kiinassa

Arpalahden mukaan, Kiinassa ei ole mahdollista saada **verotuspäätöksiä** etukäteen, kuten Suomen verottajalta on mahdollista saada. Koska Kiinassa ei ole mahdollista saada sitovia verotuspäätöksiä ennakoon, yritykset eivät pysty **suunnittelemaan**

**verotustaan.** Tästä syystä siirtohinnoittelua ei voida juuri käyttää yritysten verosuunnitteluun Kiinassa ja monesti yritykset päätyvät maksamaan enemmän veroja, kuin olivat ennakkoon arvioineet. Pahlmanin mukaan verosuunnittelun mahdollisuudet siirtohinnoittelun keinoin ovat tapauskohtaisia. Yritysten verosuunnittelun mahdollisuudet ovat merkittävästi vähentyneet Kiinan vuonna 2008 tekemän verouudistuksen jälkeen, jolloin ulkomaalaisilta poistettiin verokannustimet. Kiinan verouudistuksen takia Suomen ja Kiinan yritysverot eivät poikkea juuri toisistaan, mikä vähentää entisestään verosuunnittelun mahdollisuuksia. Suomen yritysvero on 24,5 % ja Kiinan 25 % (Tuloverotus, 2011). Ainut verokannustin Kiinassa on yrityksille, joilla on henkistä pääomaa Kiinassa. Tällaisille yrityksille yritysvero on 15 %, ja yrityksen on mahdollista saada veroetua ja käyttää tätä mahdollisuutta verosuunnitteluun.

Pahlmanin mielestä **APA-järjestelmää** voidaan pitää tietynlaisena esitarkistuksena. APA:lla on Kiinassa resurssipula, jolloin viranomaiset aloittavat neuvottelut vain heidän kannalta mielenkiintoisten ja opettavaisten tapauksien kohdalla. Voi siis käydä myös niin, että yrityksen pyytämä APA-sopimus on niin rutiininomainen, etteivät veroviranomaiset suostu neuvottelemaan APA-sopimusta. APA-sopimuksia tehdään myös maiden välillä, jolloin sopimuksilla on myös poliittisia tarkoitusperiä. Kiinan veroviranomaiset saattavat esimerkiksi haluta tehdä sopimuksen, koska maa edustaa vahvasti toimialaa, joka on merkittävä Kiinassa, ja kiinalaiset saavat näin laajemmin toimialatietoa käytettäväkseen. Yrityksille tällainen bilateraalin tai multilateraalinen APA -sopimus on myös hyödyllinen, sillä se poistaa muun muassa kaksoisverotuksen riskiä.

#### 5.4 Tutkimustulokset

Haastatteluissa saamani vastaukset tutkimuskysymyksiini olivat osittain yllättäviä, mutta osa vastauksia oli odotettavissa etukäteen. Esimerkkinä odotettavissa olleista tiedosta oli Kiinan moniselkoinen laki ja säädökset sekä erilaisen poliittisen järjestelmän tuomat erot suomalaiseen järjestelmään. Haastateltavillani oli osasta asioista eriävät käsitykset, jotka saattavat johtua esimerkiksi erilaisesta kulttuuritaustasta ja näkökulmasta sekä erilaisesta työkuvasta. En kuitenkaan koe, että nämä asiat olisivat huonontaneet tutkimustani, vaan päinvastoin ne antoivat laajemman käsityksen siirtohinnoittelusta Kiinassa. Monessa kohti koin kuitenkin saavani vastauksia, joissa kaikki haastateltavat olivat samaa mieltä ja heidän vastauksensa täydensivät toisiaan.

#### 5.4.1 Erot Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytännöissä

Haastatteluissa kävi ilmi kaksi merkittävää eroa Suomen ja Kiinan siirtohinnoittelukäytäntöjen välillä. Yksi näistä eroista oli suurten yritysten mahdollisuus neuvotella Kiinan veroviranomaisten kanssa omista siirtohinnoittelukäytännöistään. Toinen merkittävä ero oli mielestäni yritysten eriarvoinen kohtelu eri puolilla Kiinaa. Yritysten neuvottelu-asema sekä viranomaisten siirtohinnoitteluasiantuntemus saattoivat vaihdella paljon eri maakuntien välillä. Lisäksi eroavaisuutena Suomen ja Kiinan välillä oli verrokkianalyysin teko, joka osoittautui olevan hyvinkin eri linjassa OECD-maiden käyttämän linjan kanssa.

Merkille pantavaa vastauksissa oli myös se, että Kiinan ja Suomen kohdalla löytyi myös paljon samankaltaisuutta käytännöissä. Tämä oli mielestäni ehkä hieman yllättävää, kun verrataan kahta maata, joista toinen on OECD-maa ja toinen ei. Kävi kuitenkin ilmi, että Kiina on yhtä tarkka siirtohinnoitteludokumentoinnissaan kuin Suomikin ja Kiina hyväksyy laajasti kaikki OECD:n hyväksymät dokumentointimenetelmät.

#### 5.4.2 Ulkoisten tekijöiden vaikutukset suomalaisyritysten siirtohinnoitteluun Kiinassa

Haastatteluissa ilmeni kaksi selkeää tekijää, jotka vaikuttavat suomalaisyritysten siirtohinnoitteluun Kiinassa. Yksi näistä oli Kiinan poliittinen järjestelmä, joka vaikuttaa ensinnäkin siihen, että yrityksen ja verottajan välillä on oltava enemmän vuorovaikutusta kuin Suomessa. Tämä käy ilmi muun muassa siten, että veroviranomainen saattaa tiettyissä kohdin sanella, millaisia menetelmiä yrityksen tulisi siirtohinnoittelussa käyttää. Toisekseen Kiinan poliittinen järjestelmä vaikuttaa pääoman ja valuutan kiertoon. Kiina kontrolloi pääoman ja valuutan kiertoa. Valvovalle viranomaiselle on tehtävä ulos maksettavista rahälähetyksistä tarkka selvitys, ja heiltä on saatava hyväksyntä rahälähetyksille. Kontrollointi vaikeuttaa tulojen maksua ulos Kiinasta ja näin vaikuttaa siirtohinnoitteluun.

Toinen selkeä ero Suomeen oli Kiinan henkisen pääoman suojan puute, mikä ohjailee yrityksiä siirtämään tietynlaista toimintaa Kiinaan. Yritykset pyrkivät välttämään henkisen pääoman tuontia Kiinaan ja tämän takia pitämään toimipisteet Kiinassa puhtaasti valmistus- tai myyntiorganisaationa. Tämä johtaa siihen että yritykset käyttävät vain tiettyjä siirtohinnoittelumenetelmiä, jotka sopivat liiketoimintamuodolle.

#### 5.4.3 Yritykset kohtaavat ongelmia Kiinan siirtohinnoittelussa

Haastatteluvastauksissa kävi ilmi, että yrityksille suurin ongelma Kiinan siirtohinnoittelussa on paikallinen lainsäädäntö ja säädökset. Paikallinen laki on monitulkintaista ja vaikeaa ymmärtää, mistä johtuen myös paikalliset viranomaiset tulkitsevat sitä erilailla. Myös tietotaso siirtohinnoittelusta ja sen säädöksistä vaihtelee merkittävästi maan eri osissa. Tämä tuottaa ongelmia yrityksille.

Toinen haastatteluissa ilmi käynyt asia on voittojen vaikea kotiuttaminen Kiinasta. Tämä johtuu Kiinan veronviranomaisten ja yritysten eriävästä näkökulmasta siihen, mistä syystä yrityksille tulee voittoa ja missä se tulisi verottaa. Kiinan veroviranomaisen mielestä yritysten voitot tulisi verottaa Kiinassa, sillä heidän näkemyksensä mukaan yritysten voitot Kiinassa johtuvat Kiinan kasvavista markkinoista ja kasvavan keksiluokan tuottamasta kysynnästä. Kiinan veroviranomainen vaatii myös kattavan selvityksen alueellisten pääkonttorien perimistä palvelumaksuista, ennen kuin näistä maksuista tulee vähennyskelpoisia Kiinan verottajan silmissä. Näistä syistä yrityksillä on ollut vaikeuksia maksaa voittoja ulos Kiinasta esimerkiksi rojaltein ja palvelumaksuin. Tämä on johtanut siihen, että yritykset ovat pyrkineet uudelleenjärjestämään liiketoimiaan Kiinassa, mutta veroviranomainen harvoin tunnustaa nämä uudelleenjärjestelyt tai muuttaa toimintaansa yrityksen verotuksen kohdalla.

Osan siirtohinnoittelun ongelmistaan yritykset pystyisivät poistamaan hankkiutumalla APA-sopimukseen Kiinan veroviranomaisten kanssa. APA:n etuna yrityksille on, että se on rakentavampi alusta neuvotella ongelmallisista siirtohinnoitteluasioista paikallisen veroviranomaisen kanssa. Sopimusneuvotteluissa yritys ja viranomainen yhdessä sopivat faktojen määrittämisestä ja sitä, kuinka missäkin tilanteessa tulisi toimia.

Ongelmallisen järjestelmästä yrityksille tekee se, että APA-prosessi on pitkä ja hinna-  
kas. Sopimuksen valmistuessa voi olla, että sopimuksessa sovittu asia ei ole enää yri-  
tykselle ajankohtainen ongelma.

#### 5.4.4 Siirtohinnoittelun mahdollisuudet vaikuttaa yrityksen verotukseen Kiinassa

Haastatteluissa kävi ilmi, että on tapauskohtaista, pystyykö yritys vaikuttamaan vero-  
tukseensa siirtohinnoittelun keinoin. Pääsääntöisesti yritykset eivät sitä kuitenkaan pys-  
ty tekemään. Tähän on monta syytä, kuten aiemmin mainittu Kiinan veroviranomaisten  
aggressiivinen suhtautuminen siirtohinnoitteluun ja Kiinassa verotettaviin tuloihin. Yri-  
tysten on myös vaikea vaikuttaa verotukseensa, sillä Kiinassa ei ole mahdollista saada  
sitovia verotuspäätöksiä eivätkä yritykset pysty tämän takia suunnittelemaan tai arvi-  
oimaan verotustaan ja verovelvoitettaan. Suomalaisyrityksille ei myöskään ole suurta  
eroa yritysveroprosenteissa Kiinan ja Suomen välillä. Vain yritykset, joilla on henkistä  
pääomaa Kiinassa saavat veroetua sillä, että siirtohinnoittelun sijaan ne pitävät voitot  
Kiinassa. APA-järjestelmää yritykset voivat käyttää ennemminkin varmistaakseen tule-  
vien verovelvoitteidensa suuruuden ja joissain tapauksissa poistamaan kaksoisverotuk-  
sen riskin sen sijaan, että pystyisivät varsinaisesti APA:n avulla vaikuttamaan verotuk-  
seensa Kiinassa.

## 6 Lopuksi

### 6.1 Johtopäätökset ja jatkotutkimusehdotus

Tutkimuksissa selvisi, etteivät siirtohinnoitteludokumentointisäädökset poikkea Suo-  
messa totutuista säädöksistä, vaikka Kiina ei olekaan OECD-maa. Muilta kuin siirtohin-  
noitteludokumentoinnin osalta Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt poikkeavat paljonkin  
Suomessa totutuista käytännöistä. Käytäntöjen erilaisuus johtuu selvästi Kiinan vielä  
kehittymättömistä toimintatavoista ja poliittisesta järjestelmästä, joka mahdollistaa  
verotuksesta ja siirtohinnoituksellisista asioista neuvottelun yritysten ja viranomaisten  
kesken. Kiinan siirtohinnoittelukäytännöt eroavat Suomen vastaavista myös siinä, että  
Kiinassa siirtohinnoittelulait ja -säädökset ovat monitulkintaisia ja niitä tulkitaan Kiinan  
eri osissa erilailla.



Tutkimuksessa kävi ilmi, että ulkoiset tekijät eivät varsinaisesti vaikuta yritysten siirtohinnoitteluun. Ulkoisina tekijöinä mainittiin Kiinan poliittinen järjestelmä, joka antaa veroviranomaisille mahdollisuuden säädellä yritysten siirtohinnoittelumenetelmiä ja näin vaikuttaa yritysten siirtohinnoitteluun. Myös tiukan pääomakontrollin kautta vaikutettiin yritysten siirtohinnoitteluun. Merkittävin siirtohinnoitteluun ja siirtohinnoittelumenetelmiin vaikuttanut ulkoinen tekijä oli henkisen pääoman puute Kiinassa. Se johdattelee yrityksiä perustamaan Kiinaan vain tietynlaista toimintaa, kuten valmistus- tai myyntiorganisaatioita. Nämä organisaatiotyypit taas johdattelevat valitsemaan vaan tiettyjä organisaationtoiminnoille sopivia siirtohinnoittelumenetelmiä.

Kiinan lait ja säädökset ovat myös monitulkintaisia ja johtavat niin yritysten kuin veroviranomaisten keskuudessa erilaisiin tulkintatapoihin ja ongelmiin. Tulkintatavat veroviranomaisen keskuudessa saattavat myös poiketa huomattavasti eri osissa Kiinaa. Mikä tuottaa ongelmia yrityksille. Käteväenä tapana välttää siirtohinnoittelun ongelmia yrityksille on hakeutua APA-neuvotteluihin Kiinan veroviranomaisten kanssa. Näin osapuolet pystyvät rakentavasti neuvottelemaan siirtohinnoittelun ongelmallisista kysymyksistä ja voivat pyrkiä löytämään niihin vastaukset. Huonona puolena APA:ssa on se, ettei se ole mahdollinen kaikille yrityksille kahdesta syystä. Ensinnäkin APA:lla on resurssipula Kiinassa, jolloin veroviranomaiset valitsevat sopimusneuvotteluihin vain heidän kannalta mielenkiintoisia ja opettavaisia tapauksia, joita veroviranomaiset voivat myöhemmin käyttää ennakkotapauksina vastaavanlaisissa tapauksissa. Toisena syynä, miksi APA ei ole kaikille yrityksille vaihtoehto on se, että sopimusprosessi on pitkä ja hinnakas. Kaikilla osapuolilla ei ole riittävästi etuhyteysliiketoimia, jotta sopimus olisi kannattava, tai yritykset tarvitsisivat päätöksen heti, kun taas APA-neuvottelut kestävät helposti monta vuotta.

Tutkimuksista kävi myös ilmi, etteivät suomalaisyritykset pääasiassa pysty vaikuttamaan verotukseensa Kiinassa tai tekemään verosuunnittelua siirtohinnoittelun keinoin. Osaltaan tähän vaikuttivat ulkoiset tekijät, kuten Kiinan asenne Kiinassa ansaittujen tulojen verotukseen ja Kiinan viranomaisten pääomankontrolli. Myös Kiinan ja Suomen lähes samansuuruiset yritystuloveroprosentit vaikuttavat osaltaan siihen, ettei verosuunnittelua pystytä tekemään siirtohinnoittelun avulla.

Tutkimuksissani kävi selväksi siirtohinnoittelun tämänhetkinen tilanne Kiinassa. Kiinassa on alkamassa arvonlisäveron pilottiohjelma, sillä Kiinassa ei aiemmin ole ollut arvonlisäveroa käytössä, vaan sen sijasta on käytetty elinkeinoveroa (Business Tax). Jatko-tutkimukseksi ehdotan, että selvittää tämän pilottiohjelman vaikutuksien selvittämistä suomalaisyrityksiin, niiden siirtohinnoitteluun, verotukseen ja mahdollisuuteen vaikuttaa verotukseen siirtohinnoittelun keinoin. Toiseksi jatkotutkimuksen aiheeksi ehdotan APA-järjestelmää, jota voitaisiin tutkia omaa tutkimustani tarkemmin.

## 6.2 Teorian ja haastattelutuloksien vertailu

Kiinassa monesti teoria ja säännökset poikkeavat käytännöstä. Näin on jossain määrin myös siirtohinnoittelunlaista Kiinassa. Teoriatiedon mukaan Kiinan siirtohinnoittelusäädökset, samoin kuin siirtohinnoitteludokumentointisäädökset, ovat Suomeen ja muihin OECD-maihin verrattuna tarkemmat. Käytännön tasolla näin ei aina ole, vaan haastatellut raportoivat Kiinan siirtohinnoitteludokumentointivaatimusten olevan käytännössä hyvinkin lähellä Suomen ja OECD-maiden tarkkuutta. Haastatteluiden kautta kävi myös ilmi, että monista siirtohinnoitteluasioista voidaan Kiinassa neuvotella. Myös veroviranomaiset ottavat kantaa siihen, mitä siirtohinnoittelumenetelmää heistä tulisi käyttää. Tätä ei kuitenkaan ole mainittuna missään Kiinan siirtohinnoittelusäädöksessä.

Kiinan siirtohinnoittelu- ja siirtohinnoitteludokumentointisäädösten vaikeaselkoisuus ennakoivat myös haastatteluissa ilmi käynyttä ongelmaa Kiinan siirtohinnoittelusäädösten monitulkintaisuudesta. Kaikki haastatelluista kertoivat yhtenä suomalaisyritysten ongelmana Kiinan säädösten monitulkintaisuuden. Tähän liittyen haastatteluissa kävi ilmi, että tulkinnot vaihtelevat myös Kiinan eri osissa. Säädösten mukaan näin ei kuitenkaan pitäisi olla. Ongelmana yrityksillä on myös ollut voittojen kotiuttaminen Kiinasta. Tähän syynä on Kiinan tarkka pääoma kontrolli ja viranomaisten vaatimat tarkat selvitykset muun muassa Kiinan ulkopuolisille alueellisille pääkonttoreille maksettavista palvelumaksuista. Tällaisista seikoista ei ole mainintaa säädöksissä, vaan nämä toimet ovat enemmänkin käytännössä ilmitulevia asioita, jotka saattavat johtua säädösten monitulkintaisuudesta.

Monet siirtohinnoittelu ongelmista voitaisiin välttää yrityksen ja Kiinan veroviranomaisten välisellä APA-sopimuksella. Niin teoriassa, kuin käytännössäkin bi- tai multilateraa-

linen APA-sopimus on hyödyllisempi yrityksen kannalta. Tällöin pysytään paremmin välttämään kaksinkertaista verotusta samoin kuin kokonaan verottamatta jäämistä, jotka ovat unilateraalisen sopimuksen haittapuolia. Suomella on Kiinan kanssa bilateraalinen verosopimus. Suomalaisyritykset voivat käyttää unilateraalista APA-sopimusta niin sanottuna ennakkoratkaisuna. Haastatteluissa kävi ilmi, että APA-sopimus ei ole mahdollisuus kaikille yrityksille. Se on byrokraattinen, aikaa vievä ja kallis prosessi, johon valitaan vain Kiinan veroviranomaisen kannalta mielenkiintoiset ja opettavaiset tapaukset. APA on kuitenkin ainut keino saada ennakkotietoa yrityksen verotuksesta, koska Kiinan verottaja ei anna ennakkopäätöksiä verotuksesta.

### 6.3 Tutkimuksen arviointi

Tutkimuskysymykset työssäni olivat onnistuneet ja sain niiden avulla vastuksen tutkimusongelmaani. Tutkimusongelmat, joita tutkimuskysymyksillä selvitin, olivat Kiinan siirtohinnoittelu suomalaisyritysten näkökulmasta, ja miten se vaikuttaa yritysten verotukseen ja millaisia siirtohinnoitteluongelmia yritykset ovat Kiinassa kohdanneet. Työni teoriapohja oli tarpeeksi laaja ja relevantti työni kannalta. Tutkimusprosessini eteni varmasti, vaikka olosuhteet tutkimusprosessin aikana vaihtuivatkin nopeasti. Olosuhdemuutoksista ja pitkistä maantieteellisistä matkoista huolimatta tutkimukseni eteni ja sain mahdollisuuden haastatella työni kannalta relevantteja henkilöitä. Kaikki haastattelemani ihmiset olivat alan ammattilaisia, jotka olivat työskennelleet läheisesti Kiinan siirtohinnoittelun parissa. Heillä oli siis hyvä ja luotettava käsitys siitä, miten siirtohinnoittelu Kiinassa toimii. Haastatteluillani oli toimiva haastattelujärjestys, jossa laajemmasta näkökulmasta siirryttiin asteittain tarkempaan tietoon. Näin sain kokonaisvaltaisen ja monipuolisen kuvan siirtohinnoittelun tilasta Kiinassa tällä hetkellä.

Työn validiteetilla tarkoitetaan työn pätevyyttä, ja se voidaan jakaa sisäiseen ja ulkoiseen validiteettiin. Ollakseen pätevä tutkimuksen kuuluisi tutkia sitä, mitä tutkimuksen tarkoituksena on tutkia. (Vilkkä 2005, 161; Opinnäytetyöohjeet 2011, 15.) Opinnäytetyöni tarkoituksena oli tutkia Kiinan siirtohinnoittelua suomalaisyrityksen näkökulmasta ja työni myös tutkii Kiinan siirtohinnoittelua suomalaisyrityksen näkökulmasta.

Sisäisessä validiteetissa mitataan käytettyjen käsitteiden ja valittujen menetelmien validiteettia (Opinnäytetyöohjeet 2011, 15). Tutkimusmenetelmänä tutkimuksessani käytin haastattelua, jonka avulla täydensin muuta saatavilla ollutta materiaalia. Haastattelumenetelmänä käytin teemahaastattelua, joka sopii käytettäväksi, kun tutkitusta kohteesta on vain vähän tietoa saatavilla (Ojasalo ym. 2009, 95; Vilkkä 2005, 101–102). Haastateltavikseni valitsin alan ammattilaisia, kuten vero- ja yritysverojohtajia tai muuten siirtohinnoitteluun erikoistuneita ja Kiinan olosuhteet tuntevia henkilöitä. Haastattelut tehtiin yleensä keskustellen haastateltavien kanssa puhelimitse. Näin pystyttiin välttämään mahdolliset väärinymmärrykset haastattelukysymyksissä. Vain yksi haastatteluista jouduttiin tekemään kirjallisessa muodossa, mutta tästä haastattelusta saadut vastaukset tukivat muista haastatteluista saatuja tietoja ja olivat samansuuntaisia. Näin pystyin olemaan varma, että vastaajat ovat ymmärtäneet kysymykseni oikein ja että heiltä saatu tieto oli luotettavaa.

Työssäni käyttämät käsitteet tulivat tutkimuksessa käyttämästäni luotettavista kirja-, Internet- ja lehtiartikkelilähteistä. Suuri osa käsitteistä tuli myös Suomen lakikirjojen teksteistä. Monet siirtohinnoitteluun liittyvät asiat ovat laissa ja säädöksissä määrättyjä, jolloin ne on pystyttävä määrittelemään tarkoin termein ja käsittein. Osan keskeisimmistä työssä käytetyistä perustermeistä selitin luvussa 1.5.

Ulkoisessa validiteetissa puolestaan arvioidaan tutkimustulosten yleistettävyyttä. Yleistettävyydellä tarkoitetaan sitä, voidaanko tutkimuksessa saatuja tietoja yleistää koskemaan muita tutkimuksen kaltaisia kohteita. (Opinnäytetyöohjeet 2011, 15.) Tutkimustani se osa, joka käsittelee Suomen siirtohinnoittelusäädöksiä, pystytään yleistämään muihinkin ulkomaisiin Suomen rajat ylittäviin etuyhteystoimiin. Myös tutkimuksen Kiinan siirtohinnoittelun osuus pystytään yleistämään koskemaan muitakin ulkomaisia, kuin vain suomalaisia yrityksiä Kiinassa. Tutkimukseni lopputulos pystytään mielestäni yleistämään koskemaan muidenkin OECD-maiden kuin vain Suomen siirtohinnoittelukohteluun Kiinassa. Tämä johtuu siitä, että Suomen siirtohinnoittelusäädökset ovat OECD-säännösten mukaisia ja näitä samoja säädöksi tulisi käyttää myös muissa OECD-maissa. Tietenkin yleistettävyyttä voi häiritä se, jos muilla OECD-mailla on APA-sopimuksia Kiinan veroviranomaisten kanssa, jotka eriävät Suomen verosopimuksesta Kiinan kanssa.

Tutkimuksessani käytin paljon Internet-lähteitä sekä Internetissä julkaistuja lehtiartikkeleita. Internet-sivujen luotettavuutta pyrin arvioimaan sivustoa ylläpitävän organisaation ja tekstin kirjoittajan luotettavuuden ja tunnettuuden perusteella. Kiinalaista alkuperää olevien tai Kiinasta kertovien Internet-sivujen luotettavuuden arvioinnissa on oltava todella tarkka. Kiinalaiset Internet-sivut ovat monesti taipuvaisia sensuurille ja kirjoittajan puutteelliselle informaatiolle. Tämän takia turvauduin tarkistamaan Internet-lähteistä saamiani tietoja haastatteluiden sekä arvostettujen kansainvälisten ammattilehtien artikkeleiden kautta. Kaikista Internet-lähteistäni pyrin selvittämään kirjoittajan nimen ja kirjoituksen päivämäärän arvioidakseni lähteen luotettavuutta. Internetin lehtiartikkelit olivat arvostettujen ja tunnettujen kansainvälisten verotukseen erikoistuneiden lehtien artikkeleita. Näiden lehtien artikkelit käyvät läpi tiukan tarkistuksen, ennen kuin arvostetut ammattilehdet suostuvat niiden julkaisuun. Käytettyjen artikkeleiden argumentointi ja lähdeviitteet olivat myös aina kunnossa. Käyttämäni kirjalähteet ovat luotettavia, sillä ne ovat käyneet artikkeleiden tavoin tiukan tarkistuksen, ennen kuin painotalot suostuvat niitä painamaan. Lakikokoelmasivustoilta, kuten Edilex-sivustolta, luetut otteet laista ovat myös luotettavia ammattilaisten käyttämiä lähteitä, jotka perustuvat sanasta sanaan Suomen lakiin.

## Lähteet

A1 2012. Verojohtaja. Yritys A. Haastattelu 29.6.2012.

A2 2012. Yritysverotuksen vanhempi varatoimitusjohtaja. Yritys A. Haastattelu 29.6.2012.

Arpalahti, Jouni 2012. Yritysverojohtaja. Wärtsilä Oyj, Helsinki. Haastattelu 29.9.2012.

Cornado Luis & Chou Susana, 2007. Transfer Pricing Rules and Practice in China. An Overview. *Tax Management International Journal* 36 (11), 563–575.

Fim. Sijoitussanasto. <https://www.fim.com/sijoituskoulu/sijoitussanasto>. Luettu 30.9.2012.

Ho, Daniel 2009. An Empirical Study of International Transfer Pricing by Multinationals in the People's Republic of China. *International Tax Journal* 35 (5), 47–53.

Hoffmann Richard, 2009. Beijing Review. Business Tax in China. Päivitetty 31.8.2009. [http://www.bjreview.com.cn/CIFIT/2009-08/31/content\\_214537.htm](http://www.bjreview.com.cn/CIFIT/2009-08/31/content_214537.htm). Luettu 9.9.2012.

Jiang, Lin 2012. Professori. Sun Yat-sen University Lingnan (University) College, Guangzhou. Haastattelu 1.6.2012.

Koivujoki, Paula 2010. Siirtohinnoitteludokumentaatio ja siirtohinnoitteluoikaisun muutokset. Opinnäytetyö. Lahden ammattikorkeakoulu. <http://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/11264/2008-02-26-04.pdf?sequence=1>. Luettu 26.10.2012.

Komission suositus 2003/361/EY mikroyritysten sekä pienten ja keskisuurten yritysten määritelmästä.

Kotiranta, Kare & Raunio, Merja, & Romppainen, Leena & Ukkola Outi 2007. Varojen jakaminen ja verotus osakeyhtiössä. KHT-Media, Helsinki.

KPMG. Tietoa KPMG:stä. <http://www.kpmg.com/FI/fi/TietoaKpmgsta/Sivut/default.aspx>. Luettu 29.9.2012.

Laaksonen, Sami & Kemell, Ann-Mari & Koskinen, Sami 2007. Verohallinto 2010. Kansainvälisen verotuksen käsikirja 2011. <http://www.vero.fi/download/noname/%7BB7C214C0-8E02-4A31-AD7E-7A2D0709245F%7D/4030>. Luettu 12.8.2012.

Laki verotusmenettelystä 18.12.1995/1558.

Mäki, Jarkko 2009. Siirtohinnoittelu ja konsernitet – vähemmistöosakkeenomistajan näkökulma. Pro gradu. Turun yliopiston oikeustieteellinen tiedekunta  
[Http://www.edilex.fi.ezproxy.metropolia.fi/lakikirjasto/6970.pdf](http://www.edilex.fi.ezproxy.metropolia.fi/lakikirjasto/6970.pdf). Luettu 29.10.2012

Nakari, Terhi 2010. Monikansalliseen konserniin kuuluvan yhtiön siirtohinnoitteludokumentointi. Opinnäytetyö. Kymenlaakson ammattikorkeakoulu.  
[Http://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/20942/Nakari\\_Terhi.pdf?sequence=1](http://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/20942/Nakari_Terhi.pdf?sequence=1). Luettu 26.10.2012.

Ng, Christina 2010. The New Transfer Pricing Rules and Regulations in China! Impact on Foreign Investors. International Tax Journal 36 (2), 49–56.

OECD 2010. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations. OECD publishing, Paris.

Ojasalo, Katri & Moilanen, Teemu & Ritalahti, Jarmo, 2009. Kehittämistyön menetelmät. Uudenlaista osaamista liiketoimintaan. WSOYpro, Helsinki.

Opinnäytetyöryhmä, 2011. Opinnäytetyöohje.

Pahlman, Kari 2012. Kansainvälisen siirtohinnoittelun johtaja Aasiassa. KPMG China Ltd. Haastattelu 24.9.2012.

PricewaterhouseCoopers. Transfer Pricing: Advanced pricing agreement.  
[Http://www.pwc.com/gx/en/tax/transfer-pricing/advance-pricing-agreements.jhtml](http://www.pwc.com/gx/en/tax/transfer-pricing/advance-pricing-agreements.jhtml).  
 Luettu 30.9.2012.

Romppanen, Antti 2004. Maailmantalouden yhdentyminen. VATT-muistio 66. Valtion taloudellinen tutkimuskeskus. Helsinki.

Suomen pankki. Valuuttakurssit (EKP).  
[Http://www.suomenpankki.fi/fi/tilastot/valuuttakurssit/valuuttakurssit\\_\(EKP\)/](http://www.suomenpankki.fi/fi/tilastot/valuuttakurssit/valuuttakurssit_(EKP)/). Luettu 1.10.2012.

Taloussanakirja. Taloussanommat.  
[Http://www.taloussanommat.fi/porssi/sanakirja/termi/joint+venture/0](http://www.taloussanommat.fi/porssi/sanakirja/termi/joint+venture/0). Luettu 30.9.2012.

Valtionsopimus 62/1987. Asetus Kiinan kanssa tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen voimaansaattamisesta ja sen eräiden määräysten hyväksymisestä annetun lain voimaantulosta. [Http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/1987/19870062](http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/1987/19870062). Luettu 28.10.2012.

Valtionsopimus 38/1998. Pöytäkirja Suomen tasavallan hallituksen ja Kiinan kansantasavallan hallituksen välillä tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen muuttamisesta.  
[Http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/1998/19980038/19980038\\_2](http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/1998/19980038/19980038_2). Luettu 28.10.2012

Valtionsopimus 103–104/2010. Laki Kiinan kanssa tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn sopimuksen lainsä-

dännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta annetun lain voimaantulosta.

[Http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/2010/20100104?search%5Bpika%5D=104%2F2010&search%5Btype%5D=pika](http://www.finlex.fi/fi/sopimukset/sopsteksti/2010/20100104?search%5Bpika%5D=104%2F2010&search%5Btype%5D=pika). Luettu 28.10.2012

Verohallinto. Mitä on siirtohinnoittelu?

[Http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Kansainvalinen\\_toiminta/Mita\\_on\\_siirtohinnoittelu\(11929\)](http://www.vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Kansainvalinen_toiminta/Mita_on_siirtohinnoittelu(11929)). Päivitetty 21.3.2011. Luettu 12.8.2012.

Verohallinto. Tuloverotus – yritykset ja yhteisöt.

[Http://vero.fi/fi-FI/Yritys\\_ja\\_yhteisoasiakkaat/Tuloverotus](http://vero.fi/fi-FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Tuloverotus). Päivitetty 6.4.2012. Luettu 29.9.2012.

Vilka, Hanna 2005. Tutki ja kehitä. Tammi. Jyväskylä.

Väänänen, Riitta 2010. Suomalaisyrittäjien etabloituminen Kiinaan verotuksen näkökulmasta. Opinnäytetyö. Jyväskylän ammattikorkeakoulu. [Http://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/10962/Vaananen\\_Riitta.pdf?sequence=1](http://publications.theseus.fi/bitstream/handle/10024/10962/Vaananen_Riitta.pdf?sequence=1). Luettu 26.10.2012

Wahl, Peter 2008. Aika on kypsä kansainvälisille veroille. Päivitetty 19.2.2008.

[Http://www.maailmantalous.net/?q=fi/node/288](http://www.maailmantalous.net/?q=fi/node/288). Luettu 2.10.2012.

Wärtsilä. Liikevaihto ja kannattavuus.

[Http://www.annualreport2011.wartsila.com/fi/vk/hallituksen-toimintakertomus-1/vuosi-2011/liikevaihto-ja-kannattavuus-1](http://www.annualreport2011.wartsila.com/fi/vk/hallituksen-toimintakertomus-1/vuosi-2011/liikevaihto-ja-kannattavuus-1). Luettu 29.9.2012.



## **Teemahaastattelu Professori Jiang, SYSU**

### **Background**

1. Describe your previous work and education history, before this job.
2. How did you end up for this job position.

### **Transfer Pricing**

3. Could you please describe what is Transfer Pricing in People's Republic of China (PRC).
4. Describe ways does PRC's Transfer Pricing differs from Transfer Pricing in other countries.
5. Which ways should Transfer Pricing practices in PRC be improved.
6. Are MNC's facing any TP related problems in PRC.
7. How can MNC's utilize TP in their taxation planning.

## **Teemahaastattelukysymykset Yritys A ja Wärtsilä**

### **Tausta**

1. Kerrotko lyhyesti koulutus- ja työtaustastasi ?
2. Mikä on toimenkuvasi yrityksessänne?
3. Mikä yritysmuoto yrityksellänne on Kiinassa? Vaikuttiko siirtohinnoittelukäytännöt ja verotus päätökseen?

### **Siirtohinnoittelu**

8. Mitä siirtohinnoittelumenetelmiä käytätte Kiinassa? Miksi?
9. Mitä siirtohinnoittelumenetelmiä käytätte Suomessa? Miksi?
10. Näkisittekö, että menetelmän valintaan vaikuttaa Suomen siirtohinnoittelusäädökset?
11. Mitkä ulkoiset tekijät vaikuttavat yrityksenne siirtohinnoitteluun ja siirtohinnoittelumenetelmien valintaan Kiinassa?
12. Onko yrityksenne kohdannut siirtohinnoitteluun liittyviä ongelmia Kiinassa? Millaisia?

### **Siirtohinnoitteludokumentointi**

1. Miten toteutatte siirtohinnoitteludokumentointinne Suomessa? Entä Kiinassa?
2. Eroaako Suomen siirtohinnoitteludokumentoinnin käytännöt mielestänne Kiinan dokumentointikäytännöistä, ja jos niin miten?
3. Koetteko, että APA-järjestelmä (Advance Pricing Arrangement) on hyödyllinen suomalaisyrityksille? Mitkä ovat mielestänne järjestelmän hyödyt ja haitat?
4. Käyttääkö yrityksenne Kiinan siirtohinnoittelussa APA-järjestelmää (Advance Pricing Arrangement), ja jos niin miksi siihen on päädytty?
5. Mikäli APA-järjestelmää ei käytetä, mitkä tekijät ovat vaikuttaneet valintaan?

### **Verotus**

1. Vaikuttaako suomen verotuskäytännöt siirtohinnoittelukäytäntöihinne Kiinassa? Miten?
2. Miten siirtohinnoittelu ja valitut siirtohinnoittelumenetelmät vaikuttavat yleisesti suomalaisyritysten verotukseen Kiinassa? Entä Suomessa?

## **Teemahaastattelukysymykset Kari Pahlman, KPMG**

### **Tausta**

1. Kerrotko lyhyesti koulutus- ja työtaustastasi ?
2. Mikä on toimenkuvasi yrityksessänne?

### **Siirtohinnoittelu**

1. Mitä siirtohinnoittelumenetelmiä suomalaisyritykset käyttävät Kiinassa? Miksi?
2. Näkisittekö, että menetelmien valintaan vaikuttaa Suomen siirtohinnoittelusäädökset?
3. Mitkä ulkoiset tekijät vaikuttavat suomalaisyritysten siirtohinnoitteluun ja siirtohinnoittelumenetelmien valintaan Kiinassa?
4. Kohtaavatko suomalaisyritykset ongelmia Kiinan siirtohinnoittelussaan? Millaisia?

### **Siirtohinnoitteludokumentointi**

1. Miten suomalaisyritykset toteuttavat siirtohinnoittelu dokumentointinsa Kiinassa?
2. Eroaako Suomen siirtohinnoitteludokumentoinnin käytännöt mielestänne Kiinan dokumentointikäytännöistä, ja jos niin miten?
3. Koetteko, että APA-järjestelmä (Advance Pricing Arrangement) on hyödyllinen suomalaisyrityksille? Mitkä ovat mielestänne järjestelmän hyödyt ja haitat?

### **Verotus**

1. Vaikuttaako suomen verotuskäytännöt suomalaisyritysten siirtohinnoittelukäytäntöihin Kiinassa? Miten?
3. Miten siirtohinnoittelu ja valitut siirtohinnoittelumenetelmät vaikuttavat yleisesti suomalaisyritysten verotukseen Kiinassa? Entä Suomessa?
4. Pystyvätkö suomalaisyritykset käyttämään Kiinan siirtohinnoittelua verosuunnitteluunsa? Miten?
5. Miten verrokkianalyysien teko Suomessa eroaa Kiinassa tehtävistä verrokkianalyyseistä?
6. Mitä verrokkianalyysien teossa Kiinassa on tärkeää ottaa huomioon?